

**VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA**

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

**PŘEZKOUMÁNÍ HOSPODAŘENÍ
ÚZEMNÍHO SAMOSPRÁVNÉHO CELKU**

**REASSESSMENT OF A REGIONAL
MUNICIPAL UNIT MANAGEMENT**

Student: Zuzana Lokajová
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.

Ostrava 2010

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, s výjimkou příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne

.....

Obsah

1.	Úvod	2
2.	Právní vymezení přezkoumání hospodaření územního samosprávného celku	4
2.1.	Územní samosprávné celky	4
2.1.1.	Obce města, statutární města a dobrovolné svazky obcí	5
2.1.2.	Kraje	6
2.1.3.	Regiony soudržnosti	7
2.1.4.	Hlavní město Praha	8
2.2.	Cíle přezkoumání hospodaření ÚSC	9
2.3.	Předmět a hlediska přezkoumání hospodaření ÚSC	9
2.4.	Subjekty provádějící přezkoumání hospodaření ÚSC	14
2.4.1.	Orgány veřejné správy	14
2.4.2.	Auditoři a auditorské společnosti	15
2.5.	Další osoby účastníci se přezkoumání hospodaření	17
2.5.1.	Osoby přibrané k přezkoumání hospodaření ÚSC	18
2.5.2.	Osoby povinné poskytnout součinnost při přezkoumání hospodaření	18
3.	Průběh přezkoumání hospodaření územního samosprávného celku	20
3.1.	Práva a povinnosti zúčastněných stran	20
3.1.1.	Práva a povinnosti kontrolorů	20
3.1.2.	Práva a povinnosti územních samosprávných celků	22
3.2.	Sankce při porušení povinnosti	22
3.3.	Informační zdroje přezkoumání hospodaření	23
3.4.	Proces přezkoumání hospodaření	24
3.4.1.	Kontrola plnění příjmů a výdajů rozpočtu	24
3.4.2.	Kontrola finančních operací týkajících se peněžních fondů	25
3.4.3.	Kontrola výnosů a nákladů podnikatelské činnosti	25
3.4.4.	Kontrola peněžních operací, týkajících se sdružených prostředků	26
3.4.5.	Kontrola finančních operací týkajících se cizích zdrojů	26
3.4.6.	Kontrola hospodaření s prostředky poskytnutými z Národního fondu a dalšími prostředky ze zahraniční	27
3.4.7.	Kontrola vyúčtování a vypořádání finančních vztahů	27
3.4.8.	Kontrola hospodaření s majetkem ve vlastnictví územního celku	27
3.4.9.	Kontrola hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří ÚSC	29
3.4.10.	Kontrola zadávání a uskutečňování veřejných zakázek	29
3.4.11.	Kontrola stavu a nakládání s pohledávkami a závazky	29
3.4.12.	Kontrola vedení účetnictví	30
3.5.	Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření	31
3.6.	Dozor státu nad přezkoumáním hospodaření ÚSC	32
4.	Přezkoumání hospodaření v konkrétním územním samosprávném celku	34
4.1.	Moravskoslezský kraj	34
4.2.	Statutární město Ostrava	38
4.2.1.	Přezkoumání hospodaření MOb Lhotka za r. 2008	39
4.3.	Vybrané chyby a nedostatky zjištěné při přezkoumání hospodaření	46
5.	Závěr	48
	Seznam použité literatury	50
	Seznam zkratk	
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Přílohy	

1. Úvod

V systému veřejných financí je hospodařeno s veřejnými prostředky, tedy s prostředky daňových poplatníků, a právě z tohoto vědomí vyplývá požadavek na vytvoření kvalitního kontrolního systému. Kontrolu můžeme definovat jako soubor činností, který vede ke zjištění skutečného stavu a k následnému odstranění rozdílů mezi žádoucím a skutečným stavem. Vytvoření a správné nastavení kontrolního systému je nezbytné pro existenci kvalitní veřejné správy, která bude efektivně hospodařit s přidělenými financemi.

Jedním z kontrolních nástrojů je přezkoumání hospodaření v územních samosprávných celcích. Zákonnou povinností každého územního samosprávného celku je jednou ročně nechat přezkoumat své hospodaření. Přezkoumání hospodaření můžeme charakterizovat jako činnost obsáhlou a náročnou. Značný rozsah je dán předmětem přezkoumání, který podrobuje kontrole údaje o ročním hospodaření územních celků, tvořících součást závěrečného účtu podle zvláštního právního předpisu, konkrétně plnění příjmů a výdajů rozpočtu, hospodaření se sdruženými prostředky i s cizími zdroji, tvorbu a užití prostředků peněžních fondů a Národních fondů, náklady a výnosy podnikatelské činnosti a způsob vypořádání, včetně způsobu vedení účetnictví. Kontrolováno je také hospodaření s majetkem, jeho zastavování ve prospěch třetích osob nebo zřizování věcných břemen k tomuto majetku, a dále zadávání a uskutečňování veřejných zakázek, jednotlivé pohledávky a závazky územních samosprávných celků a ručení za závazky fyzickým nebo právnickým osobám. Ať už je funkce kontrolora vykonávána profesionálními externími auditory certifikovanými Komorou auditorů ČR, nebo kontrolními pracovníky Ministerstva financí ČR, či kontrolními pracovníky Krajských úřadů, musí být přezkumný proces v souladu s příslušnými právními normami.

Hlavní právní normou, která v současnosti upravuje přezkoumání hospodaření v územních samosprávných celcích je zákon č. 420/2004 Sb. o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů. Týká se nejen obcí a dobrovolných svazků obcí ale také krajů, Regionálních rad regionů soudružnosti i hlavního města Prahy a jeho městských částí. Tato právní norma striktně vymezuje předmět i hlediska přezkoumání a dále také postup při přezkoumání, zahrnující způsob jeho organizačního zabezpečení a také procesní pravidla přezkoumání. Jsou zde vytvořeny předpoklady pro plnohodnotnou kontrolu hospodaření nejen s vlastními prostředky územních samosprávných celků, ale také s těmi, které jsou vynakládány ke spolufinancování z prostředků poskytnutých Evropskou unií a jejichž použití je potřeba pečlivě kontrolovat.

Cílem bakalářské práce je zmapovat metody, postupy a legislativní úpravy přezkoumání hospodaření v územních samosprávných celcích, jakož i nejčastěji nalézané chyby a nedostatky, a také účinnost a smysl samotného přezkumného procesu, ať už je prováděn státním orgánem nebo auditorem.

Jednotlivé metodické postupy, údaje a závěry vycházejí z podkladů získaných od Krajského úřadu Moravskoslezského kraje, Statutárního města Ostravy, a zvláště pak městského obvodu Lhotka.

Tato bakalářská práce může sloužit jako učební pomůcka pro zájemce o danou problematiku, studentům ekonomických fakult v ČR, popř. dalším osobám.

2. Právní vymezení přezkoumání hospodaření územního samosprávného celku

V současnosti základními právními předpisy, které upravují přezkoumání hospodaření územního samosprávného celku (dále jen přezkoumání hospodaření) jsou:

- **zákon č. 420/2004 Sb.**, o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "zákon o přezkoumání hospodaření"), který nabyl účinnosti dne 1. 8. 2004,
- **zákon č. 250/2000 Sb.**, o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "zákon o rozpočtových pravidlech"), který nabyl účinnosti dne 1. 1. 2001,
- **zákon č. 93/2009 Sb.**, o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "zákon o auditorech"), který nabyl účinnosti dnem 14. 4. 2009,
- **zákon č. 563/1991 Sb.**, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "zákon o účetnictví"), který nabyl účinnosti dnem 1. 1. 1992.

Právním vymezením jednotlivých územních samosprávných celků se zabývají:

- **zákon č. 128/2000 Sb.**, o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "zákon o obcích"), který nabyl účinnosti dnem 12. 11. 2000,
- **zákon č. 129/2000 Sb.**, o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "zákon o krajích"), který nabyl účinnosti dnem 12. 11. 2000,
- **zákon č. 131/2000 Sb.**, o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "zákon o hlavním městě Praze"), který nabyl účinnosti dnem 12. 11. 2000.

2.1. Územní samosprávné celky

Územní samosprávný celek můžeme definovat jako společenství občanů, kteří obývají určité ohraničené území a sami si toto území spravují. Mezi územní samosprávné celky řadíme obce, města, statutární města a kraje. Tyto celky mají zákonnou povinnost nechat přezkoumat své hospodaření za uplynulý kalendářní rok, stejně jako svazky obcí.¹ Z paragrafu 1 zákona o přezkoumání hospodaření dále vyplývá povinnost přezkoumání hospodaření v městských částech hlavního města Prahy, v dobrovolných svazcích obcí a v Regionálních radách regionů soudržnosti. Ačkoliv nejsou výslovně zmíněny ve výčtu § 1 zákona

¹ § 17 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

o přezkoumání hospodaření, zákonná povinnost nechat si přezkoumat své hospodaření se vztahuje i na městské části a městské obvody územně členěných statutárních měst, neboť se na ně vztahují stejná pravidla rozpočtového hospodaření jako pro statutární města a hlavní město Prahu.

2.1.1. Obce města, statutární města a dobrovolné svazky obcí²

Obec je základním územním samosprávným celkem. Lze ji rovněž definovat jako společenství osob a majetku na určitém konkrétním území, které je oprávněno nakládat s vlastním majetkem i finančními zdroji. Hlavním úkolem obce je pečovat o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů, přičemž chrání i veřejné zájmy. Jednotlivé obce vystupují v právních vztazích svým jménem a za své jednání nesou příslušnou odpovědnost.

Při výkonu samostatné působnosti mohou obce mezi sebou spolupracovat např. ve formě smlouvy o vytvoření dobrovolného svazku obcí. Hlavním důvodem sdružování obcí je zejména ochrana a prosazování společných zájmů.

Pokud má obec alespoň 3 000 obyvatel, stává se městem za předpokladu, že podá příslušný návrh a předseda Poslanecké sněmovny po vyjádření vlády s tímto návrhem vysloví souhlas.

V souvislosti s městy je nutné také zmínit pojem statutární města, což jsou územní celky, obsažené v § 4 zákona o obcích. Patří zde: Kladno, České Budějovice, Plzeň, Karlovy Vary, Ústí nad Labem, Liberec, Hradec Králové, Pardubice, Jihlava, Brno, Zlín, Olomouc, Přerov, Chomutov, Děčín, Frýdek - Místek, Ostrava, Opava, Havířov, Most, Teplice, Karviná a Mladá Boleslav. Jednotlivá území statutárních měst se mohou členit na městské obvody nebo městské části s vlastními samosprávnými orgány.

Obce jsou samostatně spravovány občany volenými zástupci, tedy zastupitelstvem obce/města a dalšími orgány jako jsou rada obce/města, starostou, obecním/městským úřadem a zvláštními orgány obce/města. Statutární město je samostatně spravováno zastupitelstvem města, radou města, primátorem, magistrátem a zvláštními orgány města. Městský obvod územně členěného statutárního města je spravován zastupitelstvem městského obvodu a následně dalšími orgány jako jsou rada městského obvodu, starosta, úřad městského obvodu a také zvláštní orgány městského obvodu. Správu v městské části územně členěného statutárního města vykonává také zastupitelstvo městské části, rada městské části, starosta, úřad městské části a zvláštní orgány městské části.

² Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů

Obce, městské obvody a městské části územně členěných statutárních měst i dobrovolné svazky obcí mají ze zákona povinnost požádat o provedení přezkoumání hospodaření za uplynulý kalendářní rok a to buď příslušný krajský úřad nebo auditora či auditorskou společnost (dále jen auditor). Pokud tak neučiní, přezkoumání hospodaření obce či svazku obcí provede krajský úřad. Zákonem daný termín pro volbu osoby, která provede přezkoumání je 30. červen každého kalendářního roku. K tomuto datu je obec i svazek obcí povinen požádat příslušný krajský úřad o provedení přezkoumání hospodaření, nebo mu oznámit rozhodnutí o zadání přezkoumání hospodaření auditorovi.³ Za předpokladu, že požádá obec nebo svazek obcí o přezkoumání hospodaření kraj, pak krajský úřad tak učiní v přenesené působnosti. *Přenesenou působnost* můžeme definovat jako dekoncentrovanou státní správu svěřenou obcím, kdy obce pomáhají státu ve výkonu jeho působnosti a pravomocí.⁴ Krajský úřad nesmí odmítnout provedení přezkoumání hospodaření, neboť jej k tomu váže zákonná povinnost. V rámci svých pravomocí může obec nebo svazek obcí požádat o přezkoumání hospodaření také auditora. Toho si vybere ze seznamu auditorů, tedy z veřejné listiny, kterou vede komora auditorů ČR. Obec nebo svazek obcí může zadat přezkoumání svého hospodaření kterémukoliv auditorovi z tohoto seznamu, nesmí však zapomenout na fakt, že náklady na přezkoumání svého hospodaření auditorem je povinna uhradit ze svých rozpočtových prostředků.

2.1.2. Kraje⁵

Kraj je považován za vyšší územní samosprávný celek, který jakožto územní společenství občanů má nárok na svou samosprávu. Stejně jako obec má svůj majetek a zdroje financování, s nimiž je oprávněn hospodařit. V právních vztazích vystupuje kraj svým jménem a za své jednání je patřičně odpovědný. Jeho povinností je pečovat o rozvoj svého území a o potřeby svých občanů.

Česká republika má 14 krajů. Jsou jimi: Středočeský kraj, kde je krajským městem Praha, Jihočeský kraj s krajským městem České Budějovice, Plzeňský kraj s krajským městem Plzeň, Karlovarský kraj, kde jsou krajským městem Karlovy Vary, Ústecký kraj s krajským městem Ústím nad Labem, Liberecký kraj s krajským městem Liberec, Královéhradecký kraj, kde je krajským městem Hradec Králové, Pardubický kraj s krajským

³ § 4 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

⁴ BŘEŇ, J., et al. *Obce 2008-2009*. 1. vyd. Praha: Aspi, 2008. 1092 s. Meritum. ISBN 978-80-7357-331-7.

⁵ Zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů

městem Pardubice, Kraj Vysočina s krajským městem Jihlava, Jihomoravský kraj s krajským městem Brno, Olomoucký kraj s krajským městem Olomouc, Moravskoslezský kraj s krajským městem Ostrava a Zlínský kraj s krajským městem Zlín. Čtrnáctým krajem je hlavní město Praha, ovšem Praze je přiznáno postavení i pravomoce obce a kraje zároveň. Na hlavní město ČR se tedy nevztahuje zákon o krajích nýbrž samostatný zákon o hlavním městě Praze. Proto některá literatura uvádí, že Česká republika je tvořena třinácti kraji a hlavním městem Prahou.

Kraj samostatně spravuje zastupitelstvo kraje, rada kraje, hejtman kraje a krajský úřad. Pokud spravuje kraj své záležitosti samostatně, jedná se o tzv. samostatnou působnost. Do této působnosti smí stát zasahovat, jen pokud to vyžaduje ochrana zákona nebo též mohou státní orgány omezit samostatnou působnost kraje zákonnou normou. Kraji může být také svěřen výkon státní správy. Zde se jedná o tzv. přenesenou působnost, kdy se kraj stává správním obvodem a je povinen chránit veřejný zájem. Výkon samostatné i přenesené působnosti krajů podléhá státnímu dozoru. V souvislosti s přezkoumáním hospodaření podléhá přenesená působnost dozoru Ministerstva financí.

Přezkoumání hospodaření v jednotlivých krajích za uplynulý kalendářní rok provádí Ministerstvo financí. Zodpovědnost za včasné objednání přezkoumání hospodaření, tj. do 30. června následujícího roku nese hejtman kraje. Právní normy tedy nepřímým způsobem vytváří nerovný vztah mezi obcemi a kraji, jakožto mezi kraji a hlavním městem Prahou. Těm totiž umožňuje zákon volbu mezi orgánem veřejné správy a auditorem, zatímco kraje (s výjimkou kraje hlavního města Prahy) jsou možnosti volby zbaveny.

2.1.3. Regiony soudržnosti⁶

Další stupeň v územním členění České republiky tvoří sdružení krajů. Kvůli potřebám spojeným s koordinací a realizací hospodářské a sociální soudržnosti jsou zřízeny regiony, které jsou označovány jako regiony soudržnosti.

Jednotlivé regiony soudržnosti jsou vymezeny zákonem. Jsou jimi Praha s vymezeným územím hlavního města Prahy, Střední Čechy, jehož územím je Středočeský kraj, Jihozápad, který tvoří území Jihočeského a Plzeňského kraje, Severozápad, vymezený územím Karlovarského a Ústeckého kraje, Severovýchod, kde příslušné území tvoří Liberecký, Královéhradecký a Pardubický kraj, Jihovýchod s územím krajů Jihomoravského a kraje Vysočina, Střední Morava, vymezená územím Olomouckého a Zlínského kraje a Moravskoslezsko, jehož území tvoří Moravskoslezský kraj. V regionech jsou zřizovány

⁶ Zákon č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje, ve znění pozdějších předpisů

Regionální rady regionů soudržnosti, což jsou právnické osoby, jejichž úkolem je řídit jim příslušný Regionální operační program.

Regionální rady jsou řízeny svými orgány, kterými jsou výbor Regionální rady, předseda Regionální rady a úřad Regionální rady. V rámci potřeby koordinovat pomoci poskytované Evropskými společenstvy zřizuje Ministerstvo pro místní rozvoj také Řídící a koordinační výbor.

Přezkoumání hospodaření Regionální rady regionů soudržnosti za uplynulý kalendářní rok provádí Ministerstvo financí.

2.1.4. Hlavní město Praha⁷

Praha má vůči ostatním územním samosprávným celkům výsostné postavení, a proto si bezesporu zaslouží samostatnou kapitolu. Hlavní město České republiky je veřejnoprávní korporací, mající vlastní majetek a zdroje, s kterými hospodáří. Rovněž v právních vztazích vystupuje vlastním jménem a za své jednání nese odpovědnost. Hlavní město Praha a jeho městské části mají povinnost pečovat o všestranný rozvoj svého území a také o potřeby svých občanů, přičemž chrání i veřejný zájem. Stejně jako ostatní obce má právo stát se členem dobrovolného svazku obcí.

Hlavní město Prahu samostatně spravuje zastupitelstvo hlavního města Prahy, rada hlavního města Prahy, primátor hlavního města Prahy, Magistrát hlavního města Prahy, policie hlavního města Prahy a také další zvláštní orgány hlavního města Prahy. Městské části jsou spravovány zastupitelstvem městské části, radou městské části, starostou městské části, úřadem městské části a zvláštními orgány městské části. Městskou část spravuje obvod jen v zákonných nebo statutem svěřených výkonech v přenesené působnosti.

Pokud naše hlavní město provádí úkony patřící do její samosprávy, činí tak v samostatné působnosti. Pokud však zákon svěří jejím orgánům pravomoc vykonávat státní správu, pak je prováděna v přenesené působnosti.

Protože hlavnímu městu Praha jsou přiznány pravomoci obce i kraje zároveň, v rámci přezkoumání hospodaření za uplynulý kalendářní rok požádá o jeho provedení buď Ministerstvo financí nebo auditora. Jednotlivé městské části hlavního města mohou požádat o provedení přezkoumání hospodaření Magistrát hlavního města Prahy, v rámci přenesené působnosti, anebo rovněž auditora. Rozhodnutí, zda přezkoumání hospodaření provede Ministerstvo financí, v případě městských částí Magistrát hlavního města Prahy, nebo auditor, musí být oznámeno nejpozději do 30. června každého kalendářního roku. Odpovídající

⁷ Zákon č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů

osobou za včasné objednání přezkoumání hospodaření hlavního města Prahy je jeho primátor, v případě městské části starosta městské části. Pokud tak nebude učiněno, bude hlavní město Praha přezkoumáno Ministerstvem financí a městská část hlavního města Prahy bude přezkoumána Magistrátem hlavního města Prahy. Náklady na provedení přezkoumání hospodaření auditorem nese zadavatel, tedy hlavní město Praha nebo jeho městská část ze svého rozpočtu.

2.2. Cíle přezkoumání hospodaření ÚSC

Hlavním cílem přezkoumání hospodaření je ověření, zda hospodaření ÚSC je v souladu se závaznými právními předpisy, především se zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, dále se zákonem o účetnictví a s dalšími právními předpisy.

Dle auditorské směrnice č. 52, zabývající se přezkoumáním hospodaření a auditem účetní závěrky územních samosprávných celků (dále jen auditorská směrnice č. 52), je cílem přezkoumání hospodaření také umožnění auditorovi vyjádřit stanovisko k předmětu přezkoumání, tedy k hospodaření územního samosprávného celku.

Cílem práce přezkumného orgánu i samotného přezkoumání hospodaření je také zjištění, zda jsou informace uvedené v jednotlivých účetních výkazech a v jiných dokumentech pravdivé a zda podávají skutečný obraz o současně ekonomické pozici obce. Dále upozorňují na možná rizika v hospodaření územního samosprávného celku a také na hospodárnost, účelnost a efektivnost vynaložených prostředků.

2.3. Předmět a hlediska přezkoumání hospodaření ÚSC

Dle paragrafu 2 zákona o přezkoumání hospodaření jsou předmětem přezkoumání hospodaření údaje o ročním hospodaření územního celku, tvořící součást závěrečného účtu podle zvláštního právního předpisu, kterým je zákon o rozpočtových pravidlech. Předmětem přezkoumání hospodaření tedy není závěrečný účet samotný, nýbrž i údaje o ročním hospodaření územního samosprávného celku, které jsou v něm obsaženy.

Předmětem přezkoumání hospodaření jsou⁸:

- ***Plnění příjmů a výdajů rozpočtu včetně peněžních operací, týkajících se rozpočtových prostředků.*** Rozpočtovou skladbou, tedy i tříděním příjmů a výdajů rozpočtu se blíže zabývá vyhláška Ministerstva financí č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění

⁸ § 2 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

pozdějších předpisů. V příloze této vyhlášky jsou příjmy a výdaje členěny dle čtyř základních hledisek a to: *hlediska odpovědnostního*, tedy podle správců kapitol, z *hlediska druhového*, tedy dle druhu příjmů a výdajů, z *hlediska odvětvového*, kde je rozhodujícím prvkem odvětví, z kterého příjem nebo výdaj pochází, a z *hlediska konsolidačního*, kde jsou tříděny příjmy a výdaje vynakládané uvnitř soustavy veřejných rozpočtů a ostatních veřejných peněžních fondů.

- ***Finanční operace, týkající se tvorby a použití peněžních fondů.*** Územní samosprávné celky a svazky obcí mohou zřizovat peněžní fondy, a to buď pro konkrétní účel, anebo bez konkrétního určení. Zdrojem těchto peněžních fondů mohou být přebytky hospodaření z minulých let, příjmy běžného roku, které nejsou určeny k využití v běžném roce, anebo převody prostředků z rozpočtu během roku do účelových peněžních fondů.⁹ O zřízení peněžního fondu rozhoduje zastupitelstvo daného územního samosprávného celku.

- ***Náklady a výnosy podnikatelské činnosti územního celku.*** Pokud územní samosprávný celek splní podmínky pro získání oprávnění k podnikání, může provádět podnikatelskou činnost, tedy soustavnou činnost provozovanou vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku.¹⁰ Podnikatelská činnost územního samosprávného celku nebo svazku obcí se z účetního hlediska sleduje mimo rozpočtové příjmy a výdaje. Její výsledky hospodaření se promítnou do rozpočtu a jsou součástí závěrečného účtu územního samosprávného celku nebo svazku obcí.¹¹

- ***Peněžní operace, týkající se sdružených prostředků vynakládaných na základě smlouvy mezi dvěma nebo více územními celky, anebo na základě smlouvy s jinými právníky nebo fyzickými osobami.*** Několik osob se může sdružit za účelem společného přičinění a dosažení sjednaného cíle. Toto sdružení vzniká na základě smlouvy. U obcí je kompetentním orgánem uzavřít smlouvu o sdružení a poskytování majetkových hodnot zastupitelstvo. Peněžní operace týkající se sdružených prostředků se uskutečňují mimo rozpočet.¹²

- ***Finanční operace, týkající se cizích zdrojů ve smyslu právních předpisů o účetnictví.*** Paragraf 2 zákona o účetnictví uvádí, že účetní jednotky jsou povinny účtovat o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv a o výsledku hospodaření. O cizích

⁹ § 5 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

¹⁰ § 2 zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

¹¹ § 6 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

¹² § 6 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

zdrojích, které jsou součástí pasiv, i o ostatních údajích v účetnictví, je nutno účtovat takovým způsobem, aby účetní závěrka sestavená na jejich základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a o finanční situaci účetní jednotky.¹³

- ***Hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a s dalšími prostředky ze zahraničí poskytnutými na základě mezinárodních smluv.*** Národní fond je souhrn peněžních prostředků, které svěřují Evropská společnost České republice k realizaci programů nebo projektů spolufinancovaných z rozpočtu EU. Národní fond můžeme rovněž definovat jako souhrn peněžních prostředků finančního mechanismu svěřených České republice na základě mezinárodních smluv.¹⁴

- ***Vyúčtování a vypořádání finančních vztahů ke státnímu rozpočtu, k rozpočtům krajů, k rozpočtům obcí, k jiným rozpočtům, ke státním fondům a k dalším osobám.***

Kromě údajů o ročním hospodaření je dále předmětem přezkoumání¹⁵:

- ***Nakládání a hospodaření s majetkem ve vlastnictví územního celku.*** Pravidla pro hospodaření s majetkem územního samosprávného celku upravují příslušné právní normy vztahující se na daný územní celek, tedy § 38 zákona o obcích, § 17 zákona o krajích a § 34 zákona o hlavním městě Praze.

- ***Nakládání a hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří územní celek.*** Územní samosprávný celek je oprávněn hospodařit s majetkem státu např. formou smlouvy o výpůjčce nebo smlouvy o nájmu.

- ***Zadávání a uskutečňování veřejných zakázek, s výjimkou úkonů a postupů přezkoumaných orgánem dohledu podle zvláštního právního předpisu.*** Zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách (dále jen zákon o veřejných zakázkách), ve znění pozdějších předpisů, zpracovává příslušné předpisy Evropského společenství a mimo jiné upravuje postupy při zadávání veřejných zakázek, soutěž o návrh, a podmínky vedení a funkce seznamu kvalifikovaných dodavatelů a systému certifikovaných dodavatelů. Orgánem dohledu, tedy orgánem, který dohlíží na dodržování zákona o veřejných zakázkách, je Úřad pro ochranu hospodářské soutěže.

¹³ § 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

¹⁴ § 37 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů

¹⁵ § 2 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

- **Stav pohledávek a závazků a nakládání s nimi.** Územní samosprávný celek je povinen trvale sledovat řádné a včasné plnění závazků dlužníky. Rovněž musí zabezpečit, aby nenastala situace promlčení nebo zániku práv, které z daných závazků vyplývají.¹⁶

- **Ručení za závazky fyzických a právnických osob.** Územní samosprávný celek nesmí ručit za závazky fyzických ani právnických osob, pokud se nejedná o zákonem stanovenou výjimku. Obec, kraj i hlavní město Praha mohou ručit za závazky z úvěrové smlouvy, pokud jsou peněžní prostředky určeny pro investici s finanční podporou ze státního rozpočtu, státních fondů nebo Národních fondů. Pokud jsou peněžní prostředky určeny pro investici do nemovitostí vlastněných územním samosprávným celkem, je ručení za závazky, vyplývající z úvěrové smlouvy, také možné. ÚSC dále může ručit za závazky fyzických i právnických osob, pokud je jeho zřizovatelem, nebo je jeho zřizovatelem stát. Obec, kraj nebo hlavní město Praha smí ručit za závazky, pokud v nich míra jeho účasti nebo míra účasti spolu s jinou obcí či obcemi, krajem nebo kraji či státem přesahuje 50 %. Jednotlivým obcím a hlavnímu městu Praha je dále umožněno ručit za závazky honebních společenstev a bytových družstev.¹⁵

- **Zastavování movitých a nemovitých věcí ve prospěch třetích osob.** Dle občanského zákoníku je hlavní funkcí zástavního práva zajištění pohledávky pro případ, že dlužná částka nebude včas uhrazena, pokud lze dosáhnout uspokojení z výtěžku zpeněžení zástavy. Rozhodování o zástavě je vyhrazeno zastupitelstvu daného územního celku. V obcích rozhoduje zastupitelstvo o zastavení movitých věcí nebo práv v hodnotě vyšší než 20 000 Kč a o zastavení nemovitých věcí.¹⁷ V krajích je zastupitelstvu vyhrazeno rozhodování o zastavení movitých věcí nebo práv v hodnotě vyšší než 200 000 Kč a o zastavení nemovitostí.¹⁸ Zastupitelstvo hlavního města Prahy pak mimo jiné rozhoduje o zastavení nemovitých věcí a o zastavení movitých věcí nebo práv v hodnotě vyšší než 5 000 000 Kč.¹⁹

- **Zřizování věcných břemen k majetku územního celku.** Věcné břemeno můžeme charakterizovat jako omezení vlastníka věci ve prospěch jiné osoby tak, že je povinen něco trpět, něčeho se zdržet nebo něco konat.²⁰ Z hlediska přezkoumání hospodaření se může jednat například o posouzení smluv nebo posouzení vazeb na příslušnou evidenci.

¹⁶ § 38 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů; § 17 zákona č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů; § 35 zákona č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze ve znění pozdějších předpisů

¹⁷ § 85 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů

¹⁸ § 36 zákona č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů

¹⁹ § 59 zákona č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze ve znění pozdějších předpisů

²⁰ § 151n zákona č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

- **Účetnictví vedené územním celkem.** Účetnictví vedené územním samosprávným celkem se musí řídit zákonem o účetnictví, který upravuje jeho rozsah, způsob vedení a požadavky na jeho průkaznost, dále českými účetními standardy pro územní samosprávné celky a v neposlední řadě také vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, dobrovolnými svazky obcí, regionálními radami regionů soudržnosti, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, (dále jen prováděcí vyhláška o účetnictví).

Předmět přezkoumání se dále ověřuje ze čtyř stěžejních hledisek²¹:

- **Hledisko souladu se zvláštními právními předpisy.** Je nanejvýš důležité sledovat, zda jsou dodržovány povinnosti stanovené zvláštními právními předpisy, jako jsou zejména zákon o rozpočtových pravidlech, zákony upravující hospodaření a pravomoci konkrétního územního samosprávného celku, např. zákon o obcích, zákon o krajích nebo zákon o hlavním městě Praze, dále pak zákon o účetnictví spolu s prováděcí vyhláškou o účetnictví a také nařízení vlády upravující odměňování.

- **Hledisko souladu s rozpočtem.** V rámci přezkoumání hospodaření je sledováno, zda ÚSC hospodaří s finančními prostředky v souladu s rozpočtem. Pravomoc schvalování rozpočtu náleží zastupitelstvu daného ÚSC, rada samosprávného celku poté zabezpečuje hospodaření podle schváleného rozpočtu. Rozpočet však může být změněn i po svém schválení, a to prostřednictvím rozpočtových opatření, které jsou evidovány dle časové posloupnosti. Důvodem pro změnu rozpočtu může být organizační změna, metodická změna, nebo změny skutečností, které ovlivňují plnění příjmů a výdajů rozpočtu.²²

- **Hledisko dodržení účelu a podmínek poskytnutých dotací a návratných finančních výpomocí.** Dotace jsou účelově poskytnuté peněžní prostředky ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu. Návratnou finanční výpomoc můžeme definovat jako účelové prostředky státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu, které jsou poskytnuté bezúročně a její příjemce je povinen ji vrátit.²³

²¹ § 3 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

²² § 16 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

²³ § 3 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů

- *Hledisko věcné a formální správnosti dokladů o přezkoumávaných operacích.*

Jednotlivé doklady musí splňovat požadavky nejen na svou formální strukturu, ale také na svůj obsah, který musí být v souladu s jednotlivými vnitřními normami daného ÚSC.

2.4. Subjekty provádějící přezkoumání hospodaření ÚSC

Subjekty, které přezkoumávají hospodaření územních správních celků (dále jen "kontrola"), jsou buď orgánem veřejné správy, nebo auditorem či auditorskou společností.

2.4.1. Orgány veřejné správy²⁴

Orgány veřejné správy, které jsou kompetentní provést přezkoumání hospodaření v jednotlivých územních samosprávních celcích jsou krajské úřady, Magistrát hlavního města Prahy a Ministerstvo financí. Činí tak v přenesené působnosti.

Na základě žádosti územních samosprávních celků, sestavují orgány veřejné správy časové plány přezkoumání (dále jen "plán přezkoumání"), na jejichž základě přezkoumání hospodaření probíhá.

Výkonem přezkoumání hospodaření pověří příslušný orgán veřejné správy kontrolora, tedy svého zaměstnance, který má alespoň úplné střední vzdělání, má nejméně tříletou praxi v činnosti související odborně s předmětem přezkoumání a je bezúhonný. Bezúhonná není v tomto případě osoba, která byla pravomocně odsouzena za trestný čin povahy majetkové nebo za jakýkoliv úmyslný trestný čin anebo za trestný čin související s výkonem veřejné správy spáchané z nedbalosti, za předpokladu, že se dle trestního zákona na pachatele nehledí, jako by nebyl odsouzen. Přezkoumat hospodaření konkrétního ÚSC není oprávněn kontrolor, u něhož se mohou vyskytnout obavy o jeho objektivnosti nebo podjatosti ve vztahu k územnímu celku, k předmětu kontroly nebo k zaměstnancům nebo členům zastupitelstva daného územního samosprávného celku. Pokud bude zjištěna překážka výkonu přezkoumání, která bude svědčit o podjatosti kontrolora, je kontrolor i územní samosprávný celek povinen tuto skutečnost oznámit. Kontrolor tak učiní ve formě oznámení svému nadřízenému a územní samosprávný celek podá námitku přezkoumávajícímu orgánu. Orgán, který prošetří nařčení z podjatosti, a to bez zbytečných odkladů může rozhodnout dvojím způsobem. Pokud je nařčení odůvodněné, pak bude kontrolor z přezkoumání hospodaření vyloučen a jeho výkonem bude pověřen kontrolor nový. V opačném případě bude námitka zamítnuta a kontrolor vyloučen z přezkoumání nebude, v případě oznámení bude odloženo, přičemž daný

²⁴ § 5 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

územní celek bude o odložení informován. Do vydání příslušného rozhodnutí o podjatosti smí nařčený kontrolor činit pouze bezodkladné úkony související s přezkoumáním hospodaření.

2.4.2. Auditoři a auditorské společnosti²⁵

Územní samosprávný celek, s výjimkou kraje a regionu soudržnosti, je oprávněn požádat o přezkoumání hospodaření také auditora či auditorskou společnost.

Pokud se územní samosprávný celek rozhodne zadat přezkoumání svého hospodaření auditorovi, je povinen s ním uzavřít písemnou smlouvu o poskytnutí auditorské služby. Ta musí obsahovat ujednání o předmětu a kritériích přezkoumání, o obsahu zprávy o výsledku přezkoumání včetně lhůty pro její předání zadavateli. O uzavření této smlouvy musí ÚSC informovat příslušný orgán státní správy, tedy orgán, který by měl pravomoc přezkoumat hospodaření ÚSC v přenesené působnosti, a to do 31. ledna následujícího roku. Orgán státní správy následně vypracuje přehled o obcích, o dobrovolných svazcích obcí a městských částech, které si zvolily jako subjekt přezkoumání auditora, a plány přezkoumání. Tyto písemnosti pak budou odevzdány Ministerstvu financí do 21. července každého kalendářního roku.²⁶

Statutárním auditorem je fyzická osoba, které bylo vydáno oprávnění provádět auditorskou činnost Komorou auditorů České republiky (dále jen Komora auditorů). Auditorská společnost má rovněž oprávnění od Komory auditorů k provádění auditorské činnosti, avšak je osobou právnickou. Auditoři i auditorské společnosti v rámci auditorských činností provádějí povinné audity, přezkoumání hospodaření dle příslušného zákona o přezkoumání hospodaření, ověření účetních záznamů a ověření jiných ekonomických informací dle auditorských standardů.

Auditor je mimo jiné povinen:

- ***Dodržovat vnitřní předpisy Komory.*** Jelikož v dubnu 2009 vešel v platnost nový zákon o auditorech, musela komora auditorů na to reagovat úpravou profesních předpisů a uvést je v soulad s novou právní normou. Vnitřní předpisy komory auditorů se zabývají např. záležitostmi týkající se orgánů komory auditorů, kde je možné jako závaznou normu uvést volební či jednací řád, a dále také dozorem, kárnými opatřeními, profesním vzděláním auditorů, apod. V souvislosti s vnitřními předpisy je nutné se zmínit o auditorské směrnici

²⁵ Zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů

²⁶ § 4 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

č. 52, zabývající se přezkoumáním hospodaření a auditem účetní závěrky územních samosprávných celků. Jejím účelem je stanovit normy a pomoci auditorovi v přezkoumání hospodaření v ÚSC, jakož i auditu účetní závěrky ÚSC.

- ***Dodržovat mezinárodní auditorské standardy a auditorské standardy vydávané Komorou auditorů.*** Komora auditorů je členem vrcholné účetní organizace IFAC, která má své sídlo v New Yorku. Jejím hlavním cílem je sdružovat profesní organizace účetních a auditorů po celém světě. Každá členská organizace je povinna plnit povinnosti nejen v oblastech kontroly kvality, vzdělání, etiky, dohledu a kárného řízení, ale také v oblasti mezinárodních standardů auditorských a účetních. Komora auditorů poskytne IFAC materiály týkající se členských povinností v daných oblastech a na jejich základě je vyhodnocen soulad s kladenými požadavky. Následně dochází k vystavení tzv. *akčního plánu*, který je pro Komoru auditorů závazný. Plnění akčního plánu je pravidelně sledováno a dvakrát ročně také vyhodnoceno. Mezinárodní standardy pro řízení kvality, audit, prověrky a pro ostatní ověřovací a související služby tvoří:

- Mezinárodní standardy pro řízení kvality,
- Mezinárodní auditorské standardy (ISA),
- Mezinárodní auditorské pokyny pro praxi (IAPS),
- Mezinárodní standardy pro prověrky (ISRE),
- Mezinárodní standardy pro ověřovací zakázky (ISAE),
- Mezinárodní standardy pro související služby (ISRS).

- ***Nenařizovat změny a opravy údajů vykazovaných účetní jednotkou.***

- ***Platit povinný příspěvek na činnost Komory ve výši stanovené vnitřním předpisem Komory,*** jehož výše v současnosti činí 2 900 Kč u fyzických osob a 15 000 Kč u právnických osob. Kromě toho jsou auditoři i auditorské společnosti povinni odvádět Komoře auditorů 0,45 % z tržeb.²⁷

- ***Spolupracovat s Radou při výkonu veřejného dohledu nad auditem.*** Rada pro veřejný dohled nad auditem je právnickou osobou se sídlem v Praze. Jejím hlavním úkolem je dohlížet nad výkonem auditorské činnosti, jakož i na činnosti Komory auditorů. Smí rovněž rozhodovat o právech a povinnostech fyzických a právnických osob, pokud jí k tomu opravňuje příslušná právní norma.

²⁷ Údaje platné k 1. 12. 2009

- ***Dodržovat etický kodex***, což je minimální standard profesní etiky auditora. Upravuje blíže zejména podmínky dodržování zásad bezúhonnosti, nezávislosti, nestrannosti a odborné způsobilosti. Etický kodex vydává Komora jako svůj vnitřní předpis.

Komora auditorů ČR²⁸

Komora auditorů České republiky představuje samosprávnou organizaci všech statutárních auditorů.

Tato právnická osoba sídlící v Praze **provádí** celou řadu **činností**, např.:

- zajišťuje podmínky pro organizaci, řízení a provoz systému kontroly kvality,
- kontroluje u statutárních auditorů, auditorských společností a asistentů auditora dodržování zákona o auditorech,
- vydává vnitřní předpisy Komory, etický kodex a auditorské standardy,
- usiluje o udržování a následné zvyšování odborné úrovně statutárních auditorů,
- vytváří předpoklady pro přípravu asistentů auditora ke složení auditorské zkoušky,
- rozhoduje o podaných přihláškách k auditorským zkouškám a o jejich provádění,
- zprošťuje auditora mlčenlivosti, pokud k tomu v daném případě existuje právní důvod,
- informuje příslušné orgány a instituce, pokud je povinna tak učinit,
- vede seznamu auditorů.

Právě seznam auditorů, vedený Komorou auditorů, obsahuje informace o statutárních auditorech, jakož i o auditorských společnostech i o registrovaných auditorech a auditorských osobách ze třetích zemí. Je to veřejně přístupný seznam, který je veden v českém jazyce a také v elektronické podobě.

Komora auditorů je řízena svými orgány, kterými jsou sněm, výkonný výbor a prezident Komory, dozorčí komise a kárná komise. Členem orgánu komory, s výjimkou sněmu, může být zvolen statutární auditor, pokud v době konání voleb nemá dočasně zakázán výkon auditorské činnosti. Do příslušného orgánu může být zvolen nejdéle po dvě po sobě jdoucí funkční období, přičemž funkční období zpravidla nepřesahuje 4 roky.

2.5. Další osoby účastnící se přezkoumání hospodaření

Kromě subjektů provádějících přezkoumání hospodaření a přezkoumávaných územních samosprávných celků mohou být do procesu přezkoumání hospodaření zapojeny

²⁸ Hlava V. zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů

i další osoby, např. osoby přibrané k přezkoumání hospodaření nebo osoby povinné poskytnout součinnost při přezkoumání hospodaření.

2.5.1. Osoby přibrané k přezkoumání hospodaření ÚSC²⁹

V zájmu zajištění odborného posouzení může přezkoumávající orgán do procesu přezkoumání hospodaření přizvat odborné experty, jako jsou např. znalci. Při jejich výběru však nesmí opomíjet práva a právem chráněné zájmy přezkoumávaného subjektu. Přibraná osoba musí být řádně poučena o svých právech a povinnostech, které jsou v rámci přezkoumání hospodaření přiměřené. Příslušné pověření je následně vydáno na nezbytně nutnou dobu a na potřebný rozsah přezkoumání hospodaření.

Pravomoc vybrat a vystavit příslušné pověření přizvaným osobám má vedoucí zaměstnanec, který je přezkoumáním hospodaření pověřen. Jeho povinností je přezkoumávaný celek o přibraných osobách informovat alespoň 5 pracovních dnů předem.

2.5.2. Osoby povinné poskytnout součinnost při přezkoumání hospodaření³⁰

Kromě územních samosprávných celků mohou být ze zákona povinny poskytnout součinnost i další fyzické nebo právnické osoby.

Mohou to být osoby, které pro územní samosprávný celek vykonávají nebo vykonávaly práce, dodávají nebo mu dodávaly zboží nebo mu poskytují či poskytovaly služby nebo se na těchto činnostech určitým způsobem podílely, ať už v minulosti, či v současnosti.

Pokud kontrolor během přezkoumání hospodaření zjistí v ÚSC dokladové nesrovnalosti, je osoba, která vykonává či vykonávala pro územní samosprávný celek výše uvedené činnosti povinna poskytnout součinnost nejčastěji ve formě předložení vyžádaných dokladů v rozsahu nezbytném pro kontrolu příslušné operace. Jejich převzetí potvrdí kontrolor písemně, ať už se jedná o psané dokumenty, či datové nosiče. Pokud jsou kontrolorem převzaty originální písemné dokumenty a záznamy, musí ponechat osobě povinné poskytnout součinnost jejich kopie.

Další osobou povinnou k součinnosti v rámci přezkoumání hospodaření je příspěvková organizace zřízená územním samosprávným celkem. U ní je poté zajištěna příslušná součinnost zaměstnanců, kontrolují se dokumenty, záznamy a vyžádané informace související

²⁹ § 8 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

³⁰ § 9 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

s přezkoumáním hospodaření. Rovněž je zjišťováno, zda přezkoumávaný orgán kontroluje hospodaření s majetkem a příjmy, které mu územní celek poskytl.

3. Průběh přezkoumání hospodaření územního samosprávného celku

Proces přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku probíhá na základě plánů přezkoumání, které jsou příslušné státní orgány vykonávající přezkoumání hospodaření v přenesené působnosti povinny vypracovat, a to na období od sestavení plánu do 30. června následujícího roku.³¹

Přezkoumání hospodaření tedy není krátkodobým ani jednorázovým procesem. Je to obsáhlá a náročná činnost, která je tvořena jednotlivými dílčími kontrolami, které probíhají na základě plánu přezkoumání do konce kalendářního roku, a to za předchozí část roku. Po skončení kalendářního roku jsou vykonávány další dílčí přezkoumání za zbývajících část kalendářního roku předchozího.

Určitou výjimku však tvoří obce, které mají počet obyvatel nižší než 800 osob a zároveň nevykonávají hospodářskou činnost. U těchto subjektů může krajský úřad provést jednorázové přezkoumání, tedy vyhnout se dílčím přezkoumáním, jako je tomu v ostatních územních samosprávných celcích. Počet obyvatel v obci je určen na základě počtu obyvatel přihlášených v obci k trvalému pobytu ke dni 1. ledna kalendářního roku, jehož se přezkoumání týká.²⁹

3.1. Práva a povinnosti zúčastněných stran

Právům a povinnostem kontrolorů ale také územních samosprávných celků se podrobně věnuje příslušná právní norma upravující přezkoumání hospodaření, tedy zákon o přezkoumání hospodaření, ve znění pozdějších předpisů, konkrétně v paragrafech 6 a 7.

3.1.1. Práva a povinnosti kontrolorů³²

Aby byl zajištěn kvalitní výsledek přezkoumání hospodaření formou zprávy obsahující pravdivé informace, vypovídající o skutečné ekonomické situaci obce, je kontrolor oprávněn vstupovat do prostor, zejména objektů a na pozemky, které souvisejí s předmětem přezkoumání, dále také nahlížet do listin, popř. jiných datových nosičů, které obsahují informace týkající se přezkoumání hospodaření, popř. pořizovat kopie, a v neposlední řadě se také seznamovat s utajovanými informacemi, pakliže jej k tomu opravňuje zvláštní právní

³¹ § 4 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

³² § 6 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku a dobrovolných svazů obcí ve znění pozdějších předpisů

předpis a osvědčení pro příslušný stupeň utajení. **Kontrolor je rovněž oprávněn**, mimo jiné, požadovat ze strany územního samosprávného celku:

- poskytnutí technického a materiálního zabezpečení v rámci provedení přezkoumání hospodaření, a to v přiměřeném rozsahu,
- poskytnutí součinnosti svých zaměstnanců, popř. svých volených orgánů, v nezbytném rozsahu, jejichž přítomnost je pro přezkoumání nutná,
- poskytnutí všech listin, dokladů a pravdivých informací, souvisejících s přezkoumáním hospodaření a to ve stanoveném rozsahu a lhůtách.

Kontroloři mají, mimo jiné, zákonnou povinnost:

- informovat představitele územního samosprávného celku o zahájení přezkoumání a prokázat se patřičným písemným pověřením a služebním průkazem,
- postupovat takovým způsobem, aby byl zjištěn skutečný stav věci,
- šetřit práva a právem chráněné zájmy územního celku,
- zachovat mlčenlivost o skutečnostech, se kterými byli seznámeni v průběhu přezkoumání,
- písemně potvrdit převzetí kopií nebo originálů písemností a jiných nosičů dat, dále zajistit jejich ochranu, a neprodleně je po přezkoumání vrátit územnímu celku,
- vést spisovou dokumentaci o průběhu přezkoumání hospodaření,
- pořádat zápisy o dílčích přezkoumáních, s nimiž musí územní celek seznámit, a následně sestavit zprávu o výsledku hospodaření.

Dále je kontrolor povinen předat územnímu celku návrh zprávy o výsledku přezkoumání. Územnímu celku je následně umožněno se k návrhu zprávy písemně vyjádřit a to do 30 dnů od předání, pokud kontrolor nestanoví lhůtu delší. Kontrolor je povinen prověřit případné námitky a projednat je s územním celkem nejpozději do 15 dnů od doručení vyjádření, pakliže není dohodnutá lhůta prodloužena. Následně kontrolor předá územnímu celku konečnou zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření.

Pokud zjistí kontrolor během přezkoumání hospodaření skutečnosti nasvědčující spáchání trestného činu, postupuje dle zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen "trestní řád"), a neprodleně o nich písemně informuje zastupitelstvo obce nebo statutární orgán dobrovolného svazku obcí.

3.1.2. Práva a povinnosti územních samosprávných celků³³

Územní samosprávný celek, který je podroben přezkoumání hospodaření, má právo být řádně seznámen s počátkem přezkoumání, ale také s obsahem zápisu z dílčích přezkoumání, s návrhem zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření a následně i se samotnou zprávou. Dále je oprávněn doručit kontrolorovi pověřenému přezkumným řízením námitku, popř. přezkoumávajícímu orgánu, pokud námitka směřuje vůči tomuto kontrolorovi, nebo písemné stanovisko k návrhu zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření. Pokud se přezkumného řízení účastní i další tzv. přibrané osoby, má obec právo o tom být informována.

Povinností samosprávných celků je na žádost kontrolora vytvořit podmínky k uskutečnění přezkoumání, zejména poskytnutím materiálního a technického zabezpečení pro výkon přezkoumání a to v nezbytném rozsahu. Územní celky jsou také povinny umožnit pověřeným kontrolorům vstup do objektů a na pozemky souvisejícími s přezkoumáním, zajistit součinnost svých zaměstnanců a členů volených orgánů, pokud je jejich účast na přezkoumání nutná, jakož i poskytnout veškeré informace, písemnosti a datové nosiče požadované kontrolorem. Povinností každého územního samosprávného celku je zdržet se jakéhokoliv jednání, které by mohlo vést k maření účelu přezkoumání.

3.2. Sankce při porušení povinností³⁴

Pokud územní samosprávný celek poruší výše uvedené povinnosti nebo povinnosti plynoucí z opatření k nápravě zjištěných chyb a nedostatků, popř. nevytvoří Ministerstvu financí podmínky k uskutečnění dozoru nad přezkoumáním hospodaření, bude mu uložena pořádková pokuta až do výše 50 000 Kč. Do stejné výše může být uložena pořádková pokuta také příspěvkové organizaci, kterou zřídil samosprávný celek, pokud neposkytl potřebnou součinnost, a osobě povinné poskytnout součinnost za nepředložení dokladů vyžádané kontrolorem.

Vedení řízení o uložení pořádkové pokuty je v kompetenci příslušného přezkoumávajícího orgánu. Tím však nemůže být auditor, protože není účastníkem tohoto řízení, a to ani v případě, že pokuta bude uložena z jeho podnětu. Přezkoumávající orgán přihlíží při stanovení výše pokuty zejména ke stupni závažnosti a rozsahu následků, k okolnostem, při nichž k porušení došlo, a k době, po kterou k porušování docházelo. Sankci

³³ § 7 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

³⁴ § 14 - § 19 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

je možné uložit do 60 dnů od prvního dne porušení povinností, které ukládá zákon o přezkoumání hospodaření. Následné vybírání a vymáhání pokut je uloženo také přezkoumávajícímu orgánu. Vykonat rozhodnutí o uložení pokuty je možné do dvou let po uplynutí lhůty k jejímu zaplacení. Pokuty jsou příjmem státního rozpočtu, popř. rozpočtu kraje, pokud byl uložen krajským úřadem, nebo rozpočtu hlavního města Prahy v případě uložení pokuty právě tímto orgánem.

K výjimečné situaci však dochází za předpokladu, že za totéž porušení právních norem je uložen trest za trestný čin nebo za správní delikt podle zvláštního právního předpisu. Potom k ustanovení, zabývajícím se porušením povinností zúčastněných stran, dle zákona o přezkoumání hospodaření, nebude přihlíženo.

3.3. Informační zdroje přezkoumání hospodaření

Pro efektivní přezkoumání hospodaření je nutné zvolit správné zdroje informací, a to hlavně z důvodu zjištění nezkreslených a směrodatných výsledků, které vytvářejí reálný obraz o hospodaření samosprávného území.

Hlavním zdrojem informací je *závěrečný účet*, který zpracovává hospodaření celků. Je tvořen zpravidla po skončení kalendářního roku, kterého se bezprostředně týká. Obsahuje informace o plnění rozpočtu, příjmech a výdajích, ale také o dalších finančních operacích, včetně tvorby a použití fondů nebo hospodaření s majetkem. Dále je zde uvedeno vyúčtování finančních vztahů ke státnímu rozpočtu, rozpočtům krajů, obcí, státním fondům, Národnímu fondu a jiným rozpočtům a k hospodaření dalších osob. Závěrečný účet je spolu se zprávou o výsledcích přezkoumání hospodaření v ÚSC projednán nejpozději do 30. června následujícího roku a následně jsou přijata opatření k nápravě nedostatků.

V rámci přezkoumání hospodaření jsou dále základem pro čerpání informací:

- schválený rozpočet, popř. změny rozpočtu,
- výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí (FIN 2 - 12M),
- účetní závěrka obsahující rozvahu a výkaz zisku a ztráty organizačních složek státu, územního samosprávného celku a příspěvkových organizací, včetně příloh,
- usnesení zastupitelstva a rady (popř. zápisy z jednání, apod.),
- usnesení finančního výboru, kontrolního výboru, popř. jiných orgánů,
- účetní doklady týkající se nákladů a výnosů z podnikatelské činnosti,
- účetní doklady týkající se peněžních operací se sdruženými peněžními prostředky a s cizími zdroji,

- účetní podklady o zadávání a uskutečňování veřejných zakázek,
- doklady, týkající se nakládání s majetkem obce,
- centrální evidence smluv, které obec uzavřela,
- výstupy interních kontrolních mechanismů, jako je např. útvar interního auditora,
- vnitřní směrnice samosprávného celku atd.

3.4. Proces přezkoumání hospodaření³⁵

Postup a následné posuzování v rámci přezkoumání hospodaření je v této práci rozdělen dle vybraných předmětů přezkoumání, které jsou obsaženy v § 2 zákona o přezkoumání hospodaření. Rovněž jsou zde vykresleny problematické oblasti, na které by se měl kontrolor zaměřit.

3.4.1. Kontrola plnění příjmů a výdajů rozpočtu³⁶

Hlavním cílem přezkoumání příjmů a výdajů rozpočtu, ale také rozpočtu samého, je zjištění, zda je rozpočtový proces v souladu se zákonnými požadavky, zejména se zákonem o rozpočtových pravidlech, a také zda dochází k plnění rozpočtu orgány územního samosprávného celku.

Finanční hospodaření samosprávného celku se však neřídí pouze ročním rozpočtem, ale také *rozpočtovým výhledem*. Jedná se o pomocný nástroj ÚSC a svazku obcí, který je používán v rámci střednědobého finančního plánování rozvoje hospodářství. Je sestavován zpravidla na 2 až 5 let, a to na základě smluvních vztahů a přijatých závazků. Důležitými údaji v rozpočtovém výhledu jsou zejména souhrnné základní informace o příjmech a výdajích, závazcích a pohledávkách a také o finančních zdrojích a potřebách pro dlouhodobé záměry samosprávného celku. Z hlediska přezkoumání hospodaření je nutné věnovat zvýšenou pozornost následujícím nedostatkům:

- schvalování rozpočtového výhledu bez dalších vazeb na rozpočty,
- neprovádění průběžných aktualizací rozpočtového výhledu v závislosti na měnících se příjmech a výdajích,
- existence nereálných úspor nebo nadhodnocených příjmů,
- neexistence finanční rezervy pro nutné provozní náklady, atd.

³⁵ Metodická pomůcka pro přezkoumání hospodaření ÚSC a dobrovolných svazů obcí ve smyslu zákona č. 420/2004 Sb. *Auditor*. 2006, č. 6, s. 12. Dostupný z WWW: <<http://www.kacr.cz/Article.asp?nDepartmentID=49&nArticleID=147&nLanguageID=1>>.

³⁶ Zákon č. 250/200 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

V rámci schvalování rozpočtu je důležité nejen dohlížet na soulad rozpočtu a zákonných norem, ale také posuzovat strukturu schváleného rozpočtu s ohledem na reálnost příjmů a výdajů v něm obsažených. Neméně podstatný je i samotný typ rozpočtu, protože pokud je rozpočet schodkový, je nutné podrobit kontrole i následné zdroje financování tohoto schodku. Jsou-li v průběhu období realizovány rozpočtové úpravy, pak je povinností kontrolora posoudit, zda konkrétní orgán je oprávněn provést danou úpravu a také se zaměřit na strukturu úprav, aby nedocházelo k nadhodnocování příjmů nebo podhodnocování výdajů.

Pakliže chceme podrobit kontrole plnění samotného rozpočtu, pak je nutné zaměřit se zejména na posouzení:

- plnění vybraných položek, zejména na základě principu významnosti,
- závěrečného výkazu FIN 2 - 12 M, tedy výkazu pro hodnocení plnění rozpočtu územního samosprávného celku a dobrovolných svazků obcí, které jsou následně odesílány Ministerstvu financí ČR,
- časové návaznosti mezi schválením a uskutečněním významnějších akcí, apod.

3.4.2. Kontrola finančních operací týkajících se peněžních fondů

Pokud územní samosprávné celky vytvářejí peněžní fondy je důležité z hlediska přezkoumání hospodaření prověřit soulad tvorby zdrojů a uskutečňovaných výdajů fondu s vyhlášenými pravidly, jakož i posouzení uskutečněných příjmů a výdajů v souladu s rozpočtem fondu.

Problémy mohou nastat v případech, kdy určitý výdaj, který by měl být výdajem fondu, je realizován přímo v rámci rozpočtu nebo pokud je výdaj realizován bez souladu s vyhlášenými pravidly. Z hlediska účetního je častým nedostatkem neproučtování závazků a pohledávek fondu.

3.4.3. Kontrola výnosů a nákladů podnikatelské činnosti

Hlavním důvodem pro oddělené sledování a vykazování hospodářské činnosti mimo rozpočet je izolovat činnosti, které nejsou základním posláním ÚSC a to z důvodu monitorování jejich přínosu pro finanční situaci obce. Je nezbytné sledovat zejména efektivitu hospodářské (podnikatelské) činnosti.

Z daňového hlediska má rozvržení činností na hlavní a podnikatelské vazbu také na sledování obratu k dani z přidané hodnoty. Ve vztahu k DPH se na územní samosprávné celky vykonávající podnikatelskou činnost vztahují stejná práva a povinnosti jako je tomu u ostatních osob tuto činnost vykonávajících. Pokud je podnikatelská činnost ÚSC

vykonávána, je osobou povinnou k dani z přidané hodnoty. Plátcem daně se stává až při překročení zákonem stanoveného obrátu. Podnikatelskou činností u obcí může být např. dodávka vody a tepla, pořádání výstav a veletrhů, reklamní služby apod.

Každá obec musí vnitřním předpisem stanovit pravidla, podle nichž budou jednotlivé hospodářské činnosti klasifikovány. Následně určí, které hospodářské (podnikatelské) činnosti bude jako účetní jednotka vykonávat, a poté předepíše pro jednotlivé činnosti způsob účtování, pravidla pro odepisování majetku, pro tvorbu rezerv apod. Pokud tak územní samosprávné celky učiní, je alespoň částečně možné provést ekonomickou analýzu podnikatelských činností v daném celku.

Kontrolor by měl posoudit *věcné souvislosti* nákladů a výnosů, kde může docházet např. k opomíjení odepisování, což uměle nadhodnocuje výsledek hospodářské činnosti na úkor činnosti hlavní, a *časové souvislosti* nákladů a výnosů, zejména při tvorbě dohadných položek, časového rozlišení výnosů a nákladů apod.

3.4.4. Kontrola peněžních operací, týkajících se sdružených prostředků

Jelikož sdružení vzniká na základě smlouvy, z hlediska přezkoumání hospodaření podrobně kontrole právě tyto smlouvy o sdružení. Konkrétně, mimo jiné, posuzujeme:

- vazbu na příjmy a výdaje rozpočtu,
- práva a povinnosti účastníků sdružení,
- soulad finančních toků s uzavřenými dodavatelsko-odběratelskými smlouvami apod.

Kontrolor by se měl zaměřit také na možná rizika pramenící z nedostatečného smluvního ošetření některých oblastí, jako je např. ošetření dalšího fungování sdružení po dosažení stanoveného cíle. Pokud je např. účelem sdružení výstavba bytových domů, po jejich dokončení zůstávají otevřenými otázkami podíly na nájemném, opravách apod.

3.4.5. Kontrola finančních operací týkajících se cizích zdrojů

Cizí zdroje v územním samosprávném celku jsou tvořeny převážně dlouhodobými a krátkodobými závazky, bankovními úvěry a půjčkami ale také rezervami a přechodnými pasivními účty. Dlouhodobými závazky mohou být např. vydané dluhopisy, dlouhodobé přijaté zálohy nebo dlouhodobé směnky k úhradě. Krátkodobé závazky jsou zpravidla tvořeny závazky za zaměstnanci z titulu nevypacených mezd, závazky za státními institucemi převážně daňového charakteru, ale také závazky za dodavateli, za státním rozpočtem apod.

Kontrolor prověřuje finanční operace týkající se cizích zdrojů z hlediska jejich hodnoty a správné evidence. Zejména sledování výše cizích zdrojů by měla být věnována

pozornost. Např. splátky úvěrů a půjček by neměly svou výší znamenat pro obec významnou rozpočtovou zátěž.

3.4.6. Kontrola hospodaření s prostředky poskytnutými z Národního fondu a dalšími prostředky ze zahraniční

Úlohu koordinátora řídicího toku finančních prostředků poskytnutých z rozpočtu EU Národnímu fondu a rovněž spravujícího tyto prostředky plní Ministerstvo financí. Jedná se o peněžní prostředky v rámci předvstupních programů PHARE, ISPA, SAPARD ale také z programů pro členy EU a pomoci z Fondu solidarity, Fondu soudržnosti apod. Tyto prostředky jsou následně použity v souladu s principy rozpočtového výhledu a závazky České republiky plynoucí z evropského práva a mezinárodních smluv. Pokud jsou prostředky neoprávněně použity nebo zadržovány, dochází k porušení rozpočtové kázně.³⁷

V procesu přezkoumání hospodaření je důležité prověřit zejména dodržení podmínek pro čerpání finančních prostředků, jakož i posouzení rizik plynoucích z případného nedodržení pravidel. Jelikož jsou prostředky přijaté z NF účelovými prostředky, je rovněž přísně sledováno, zda byl účel dodržen, a to v patřičné výši.

3.4.7. Kontrola vyúčtování a vypořádání finančních vztahů

Z hlediska metodiky přezkoumání posuzujeme, zda příjemce peněžních prostředků splnil a dodržel závazné podmínky, a to v přímé vazbě na provedené vyúčtování. Rovněž dohlížíme na způsob vyúčtování účelových prostředků, které byly ÚSC poskytnuty.

Prakticky se jedná např. o kontrolu vyúčtování dotací ze státního rozpočtu na sociální dávky, popř. dalších dotací, které jsou předmětem vyúčtování, nebo kontrolu vyúčtování účelově poskytnutých dotací ve vztahu k ostatním územním samosprávným celkům apod.

3.4.8. Kontrola hospodaření s majetkem ve vlastnictví územního celku

Vlastnictví majetku sebou nese nejen právo s ním disponovat, ale také povinnost o něj vhodným způsobem pečovat. Jedná se o základní ekonomický vztah, v němž vlastník majetek využívá, ale také jej udržuje a rozmnožuje.

Každý majitel by měl disponovat jen takovým majetkem, který mu přináší užitek. To by mělo platit zejména u veřejného majetku, který je ve vlastnictví státu a územních samosprávných celků, protože je financován z peněz daňových poplatníků. **Význam vlastnictví majetku pro územní samosprávu lze rozdělit do třech základních segmentů:**

³⁷ Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů

- majetek je základním rysem a zároveň neodmyslitelnou podmínkou fungování samosprávy,
- majetek je základním nástrojem pro místní politiku, neboť jeho prostřednictvím mohou celky ovlivňovat sociální a ekonomický rozvoj v daném území,
- díky majetku jsou realizovány veřejné zájmy a zajištěny veřejné statky netržního charakteru.³⁸

Pro přezkoumání hospodaření daného územního celku je podstatné posoudit způsob dodržování zákonných norem, zabývajících se přezkoumáním hospodaření, jakož i způsob vedení evidence majetku a způsob jeho inventarizace. Posuzujeme také, zda je s majetkem nakládáno s péčí řádného hospodáře.

Obec je povinna hospodařit a nakládat se svým majetkem v souladu s příslušnými paragrafy zákona o obcích, zejména dodržet ustanovení § 38 a § 39, které se zabývají hospodařením obce, a dále také § 85, kde je vyhrazeno zastupitelstvu obce rozhodování o vybraných majetkových úkonech. Obdobně je tomu v územním samosprávném celku hlavním městě Praha, kde se touto problematikou zabývají paragrafy 35, 59 a 68 zákona o hlavním městě Praze. Kromě těchto, ale i dalších zákonných norem jsou územní celky povinny se dále řídit závaznými obecními vyhláškami a také pravidly veřejné podpory dle legislativy EU.

Problémovými oblastmi se mohou stát nedorozumění majetkové vztahy, investice do cizího majetku např. jiné obce, využívání majetku zřízenými příspěvkovými organizacemi apod.

V účetní rovině je nezbytné zaměřit se na dodržování povinnosti inventarizace majetku. Inventarizaci, čili kontrolu, zda se skutečný stav veškerého majetku rovná stavu účetnímu, je územní samosprávný celek povinen vykonat dle ustanovení § 29 a § 30 zákona o účetnictví. Zpráva o výsledku inventarizace majetku je následně součástí závěrečného účtu.

Pokud posuzujeme, zda je o majetek řádně pečováno, je vhodné se mimo jiné zaměřit na následující oblasti:

- zda byl vytvořen vnitro-organizační systém pro řádné nakládání s majetkem,
- zda je majetek prodáván za podmínek, které zajišťují maximální efekt pro ÚSC,
- nakládání s nepotřebným majetkem.

³⁸ REKTOŘÍK, J.; ŠELEŠOVSKÝ, J., et al. Jak řídit kraj, město, obec: rukověť územní samosprávy. Díl 2. Finance, rozpočty, účetnictví, veřejná kontrola. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2002. 135 s. ISBN 80-210-2955-5

3.4.9. Kontrola hospodaření s majetkem státu, s nímž hospodaří ÚSC

Kontrole podléhá zejména:

- oprávnění hospodařit s majetkem,
- dodržování povinností při hospodaření (většinou je vzájemný vztah smluvně ošetřen),
- zachycení majetku na podrozvahových účtech.

3.4.10. Kontrola zadávání a uskutečňování veřejných zakázek

Pravděpodobně nejvíce diskutovanou oblastí hospodaření územních samosprávných celků ze strany médií je problematika veřejných zakázek. Prakticky se jedná o speciální součást přezkoumání v oblasti nakládání s majetkem ÚSC.

Pozoruhodnou se jeví skutečnost, že při přezkoumání hospodaření není charakteristickým problémem nedodržení procesu, který uvádí zákon o veřejných zakázkách, ale spíše nestandardní využití určitých postupů v mezích tohoto zákona, které směřují k nehospodárnému vynakládání peněžních prostředků.

Základními aspekty v rámci přezkoumání hospodaření jsou:

- posouzení, zda byl dodržen postup vymezený v zákoně o veřejných zakázkách,
- posouzení, zda byl dodavatel vybrán v souladu se zákonem o veřejných zakázkách,
- posouzení, zda plnění ze strany dodavatele je v souladu s nabídkou učiněnou v rámci výběrového řízení.

3.4.11. Kontrola stavu a nakládání s pohledávkami a závazky

Pohledávky jsou rovněž určitým druhem majetku, proto v rámci přezkoumání hospodaření hovoříme o další specifické oblasti kontroly hospodaření s majetkem.

Pokud chceme podrobit kontrole pohledávky a závazky v ÚSC, prověřujeme nejen zda je s nimi řádně a hospodárně nakládáno, ale také zda je s nimi hospodařeno v souladu s právními normami. Podstatný je dále také způsob jejich evidování, ocenění a účtování.

V první řadě je potřeba posoudit nastavení celého systému nakládání s pohledávkami, tedy prověřit jej jako celek. Většinou však jednotlivé pohledávky spadají do kompetence příslušných odborů, takže při nakládání s pohledávkami může docházet k použití odlišných postupů. Následně je nutné zaměřit pozornost na dodržování pravidel vnitřního kontrolního systému pro hospodaření s pohledávkami.

Jestliže chceme podrobit kontrole např. pravomoc učinit rozhodnutí o dané pohledávce, čerpáme ze zákona o obcích, nebo ze zákona o hlavním městě Praze. Zákon

o obcích dává zastupitelstvu obce pravomoc rozhodovat, z hlediska problematiky pohledávek a závazků, mimo jiné, o:

- dohodách, o splátkách s lhůtou splatnosti delší než 18 měsíců,
- vzdání se práva a prominutí pohledávek v hodnotě vyšší než 20 000 Kč,
- postoupení pohledávky v hodnotě vyšší než 20 000 Kč.

Obdobně je tomu i u pravomocí zastupitelstva hlavního města Prahy, ovšem bezúplatně mohou být postoupeny pohledávky v hodnotě vyšší než 10 000 000 Kč a prominuty a nenárokovány pohledávky v hodnotě vyšší než 5 000 000 Kč. Pokud tyto limity nejsou prolomeny, připadá rozhodování o těchto majetkových úkonech do kompetence rady hlavního města Prahy.

Nejproblematičtější však bývají pohledávky, které souvisejí s nakládáním s majetkem, jako jsou pronájmy, prodeje apod. Častou chybou je, že u dohod o splátkách v oblasti dlužného nájemného na dobu přesahující 18 měsíců vůbec nedochází ke schválení takových smluv zastupitelstvem.

Při kontrole účetní roviny nás zajímá, zda je objem pohledávek a závazků správně vykazován a evidován. Nezapomínejme také, že pohledávky jsou součástí majetku, proto musí být řádně inventarizovány.

V obecné rovině tedy posuzujeme celý proces nakládání s pohledávkami a závazky od jejich vzniku, přes postup jejich plnění a vymáhání, až po jejich případný zánik.

3.4.12. Kontrola vedení účetnictví

V rámci kontroly vedení účetnictví posuzujeme, zda je účetnictví vedeno v souladu s jednotlivými právními normami, které jeho vedení upravují. Základní právní úpravu tvoří zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška o účetnictví a v neposlední řadě také české účetní standardy pro územní samosprávné celky. Pokud usilujeme o efektivnost a vysokou vypovídací schopnost přezkoumání, je nezbytné splnění veškerých funkcí účetnictví, jakož i požadavky na jeho vedení.

V rámci přezkoumání hospodaření kontrolujeme zejména:

- **Formální správnost vedení účetnictví.** Posuzujeme, zda celky vytváří povinné doklady vztahující se k jednotlivým účetním operacím, zejména interní doklady a dále také, zda veškeré doklady produkované územním samosprávným celkem obsahují povinné náležitosti účetních dokladů, zda jsou dostatečně průkazné, apod.
- **Zvolenou metodiku účtování a jednotlivé účetní postupy.** Z hlediska přezkoumání hospodaření mimo jiné hodnotíme, zda nedochází k záměně provozních a investičních výdajů.

Nežádá se stává, že územní samosprávné celky využívají provozní prostředky k hrazení investic. Dále kontrolujeme, zda jsou správně a včas vykazovány pohledávky, závazky a zásoby. V oblasti dlouhodobého majetku posuzujeme, zda byl majetek správně klasifikován, oceněn, nebo zda např. nedošlo k jeho pozdnímu zařazení či vyřazení. Problematickou oblastí z hlediska účetnictví je např. účtování o majetku předaném do správy nebo účtování směn majetku apod.

- **Způsobu oceňování.** Kontrolujeme zejména správnost stanovení historických vstupních cen, především v oblasti nemovitostí a majetkových účastí. Z hlediska časté chybovosti se kontroloři také zaměřují na účtování a oceňování prostředků investovaných do cenných papírů, podílů a derivátů. Stejně jako je tomu u jiných účetních jednotek, ÚSC často opomíjejí započítat do pořizovací ceny dlouhodobého majetku související vedlejší náklady.

- **Způsob vykazování a prezentace účetních výsledků.** Zde je nejčastějším chybou zejména nedostatečný rozsah přílohy k účetní závěrce.

3.5. Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření³⁹

Konečnou fází přezkumného procesu je vypracování zprávy o výsledku přezkoumání hospodaření, která se vytváří na základě výsledků jednorázového nebo dílčího přezkoumání.

Závěrečné zprávy by k dosažení plné účinnosti měly splňovat základní náležitosti, jako je pečlivá a vzorná úprava a to nejen z hlediska pravopisu, který vypovídá o formální kvalitě zprávy. Také je nutná správná stylizace, jsou užívány pojmy a přesné formulace uváděné v obecně závazných právních předpisech. Normalizovaná struktura zprávy usnadní porozumění při četbě. Mělo by být použito také jednoduché a přehledné uspořádání. Žádanými vlastnostmi zprávy jsou zejména stručnost, věcnost a přesnost.⁴⁰

Zákonně povinnými náležitostmi zprávy o výsledku přezkoumání hosp. jsou:

- **Identifikační údaje,** kterými jsou název ÚSC, jména a funkce kontrolorů, jakož i příbraných osob, místo a období uskutečnění přezkoumání, rok, za který bylo provedeno, a datum vyhotovení této zprávy.

- **Popis zjištěných chyb a nedostatků,** ale také povinností, které měly být na základě zvláštních právních předpisů nebo jiných hledisek přezkoumání dodrženy. Doklady a jiné materiály, ze kterých přitom vycházíme, je nutno uvést a správně označit.

³⁹ § 10 - § 13 zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů

⁴⁰ DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2000. 195 s. ISBN 80-7179-410-4.

- **Závěr přezkoumání** spolu s podpisy kontrolorů a datovanou, podepsanou doložkou o převzetí zprávy oprávněným představitelem ÚSC.

Nejpodstatnější složkou zprávy je závěr, jehož hlavním úkolem je informovat uživatele o výsledku přezkoumání hospodaření. Obsahuje vyjádření, zda při přezkoumání hospodaření byly, nebo nebyly zjištěny nedostatky, popřípadě zda **zjištěné chyby a nedostatky mají závažný charakter**, tedy zda došlo k:

- porušení rozpočtové kázně,
- nesprávnému, neúplnému nebo neprůkaznému vedení účetnictví,
- pozměňování záznamů a dokladů v rozporu se zvláštními právními předpisy,
- porušení povinností nebo překročení působnosti ÚSC,
- nebyly odstraněny nedostatky zjištěné při dílčím přezkoumání nebo při přezkoumání za předcházející období,
- nevytvoření podmínek pro přezkoumání.

Povinností kontrolora je v závěru upozornit na případná rizika mající negativní dopad na hospodaření územního celku, která lze na základě zjištěných chyb a nedostatků odvodit. Rovněž je zavázán uvést podíl závazků a pohledávek na rozpočtu a podíl zastaveného majetku k celkovému majetku územního celku.

Kontrolor je dále povinen řádně a včas vypracovat zprávu o výsledku přezkoumání hospodaření. Následně ji projedná s čelním představitelem ÚSC, tedy se starostou obce, primátorem statutárního města, hejtmánem kraje, předsedou Regionální rady regionů soudržnosti nebo s osobou určenou stanovami v dobrovolném svazku obcí, a předá jim její stejnopis.

Územní samosprávný celek má poté zákonnou povinnost přijmout opatření k nápravě nedostatků a chyb uvedených jak v zápise z dílčích přezkoumání, tak ve zprávě o výsledcích přezkoumání hospodaření vypracované auditorem, nebo přezkoumávajícím orgánem. Následně o tom písemně informuje příslušný přezkoumávající orgán, v případě zprávy nejpozději do 15 dnů po projednání, a uvede lhůtu, ve které podá písemnou zprávu o plnění přijatých opatření. Přezkoumávající orgán je oprávněn provést kontrolu plnění opatření.

3.6. Dozor státu nad přezkoumáním hospodaření ÚSC

Státní dozor nad přezkoumáním hospodaření byl zahájen v srpnu 2008, tedy po čtyřech letech praktické aplikace zákona o přezkoumávání hospodaření.

Plněním úkolů týkajících se přezkoumání hospodaření je pověřen odbor kontroly, který je důležitou součástí Ministerstva financí, konkrétně pak oddělení Přezkoumání

hospodaření ÚSC. Toto oddělení vytváří koncepci systému přezkoumání hospodaření, ale také koordinuje a metodicky usměrňuje tuto kontrolu na vnitrostátní úrovni a zabezpečuje harmonizaci s normami EU. **Mezi jeho další činnosti patří zejména:**

- vypracování plánu přezkoumání a provádění přezkoumání hospodaření u krajů, Regionálních rad, hl. m. Prahy, popřípadě u dobrovolných svazků obcí s účastí hl. m. Prahy a následně provádí další činnosti s tímto spojené,
- vypracování plánu dozoru a vykonání dozoru nad přezkoumáními, které byly uskutečněny krajskými úřady v obcích a dobrovolných svazcích obcí, Magistrátem hl. m. Prahy u jeho městských částí a nad přezkoumáním, které vykonali auditoři,
- zpracování souborných materiálů o přezkoumání hospodaření v ÚSC, dobrovolných svazcích obcí a Regionálních radách,
- poskytování součinnosti při vyšetřování orgánů činných v trestním řízení,
- prošetřování oznámení o podjatosti a záležitostí s tím spojených,
- vedení odvolacích řízení proti rozhodnutím přezkoumávajících orgánů a také ukládání pořádkových pokut vztahujících se k uskutečnění dozoru nad přezkoumáním.

Obecně lze **předmět státního dozoru**, při maximální snaze o dodržení principu srovnatelnosti zjištěných výsledků, **shrnout do třech základních bodů:**

- zhodnocení smluvních vztahů mezi obcí a auditorem,
- vyhodnocení výsledků přezkoumání hospodaření pomocí vyhodnocení vybraných předmětů dle § 2 zákona o přezkoumání hospodaření,
- zhodnocení věcné a formální správnosti dokladů o přezkoumávaných operacích.

Snahou Ministerstva financí je stanovit metody vykonání dozoru takovým způsobem, aby bylo možné posoudit činnosti jednotlivých auditorů při přezkoumání hospodaření a zároveň nebyly výrazně zatěžovány přezkoumávané samosprávné celky zejména náročnou administrativou.

4. Přezkoumání hospodaření v konkrétním územním samosprávném celku

4.1. Moravskoslezský kraj

Kraj moravskoslezský je s počtem cca 1 266 469 obyvatel nejlidnatějším krajem v České republice. Jeho sídelním městem je Ostrava, která se řadí mezi obce s rozšířenou působností. Moravskoslezský kraj leží z větší části na území Českého Slezska a zbývající oblast tvoří sever Moravy. Rozkládá se na bezmála 5 427 m² a je vymezen územím okresů Bruntál, Opava, Nový Jičín, Frýdek - Místek, Karviná a Ostrava - město.

Krajský úřad Moravskoslezského kraje plní funkci kontrolora v nižších územních samosprávných celcích, ale také má povinnost nechat přezkoumat své hospodaření Ministerstvem financí.

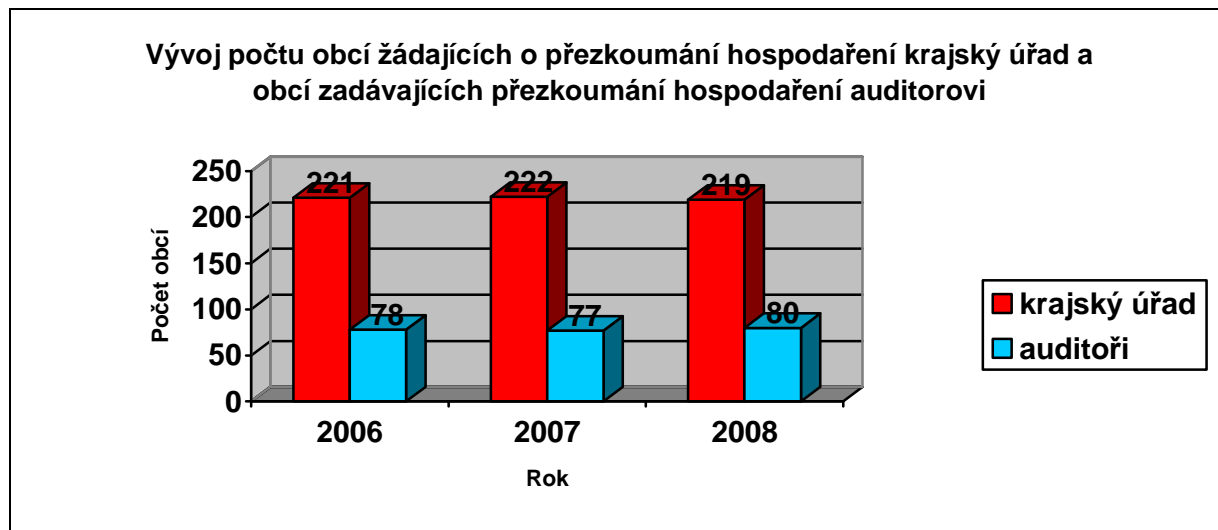
V souladu se zákonem o přezkoumání hospodaření proběhlo samotné přezkoumání hospodaření za rok 2008 na Krajském úřadě Moravskoslezského kraje, ve dnech 15. 7. 2008 - 21. 8. 2008 a 13. 1. 2009 - 10. 4. 2009 s přerušením. Účastnili se jej 2 kontrolori a 8 příbraných osob. Kontrole byla podrobena celá řada listin a dokladů, které věcně a časově souvisí se sledovaným obdobím, např. rozpočtové opatření, rozvaha, výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu, evidence majetku i celá řada smluv, vnitřních prepisů a dalších účetních dokladů. V rámci dílčích přezkoumání nebyly nalezeny v hospodaření kraje žádné chyby ani nedostatky. Jelikož v minulých letech nebylo zaznamenáno pochybení ze strany Moravskoslezského kraje v rámci přezkumného řízení, nebyla potřeba kontrola plnění opatření k odstranění nedostatků. Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření v Moravskoslezském kraji má jednoznačný závěr: "Při přezkoumání hospodaření Moravskoslezského kraje za rok 2008 nebyly zjištěny chyby a nedostatky". Dle paragrafu 10 odst. 4 zákona o přezkoumání hospodaření byly při přezkoumání hospodaření zjištěny následující ukazatele:

- podíl pohledávek na rozpočtu územního celku 0,42 %,
- podíl závazků na rozpočtu územního celku 3,44 %,
- podíl zastaveného majetku na celkovém majetku územního celku 0 %.

Od roku 2005 spadá do územní působnosti Moravskoslezského kraje 299 územních samosprávných celků (dále jen obcí), z toho 22 celků jsou obce s rozšířenou působností. Tyto celky vykonávají státní správu v přenesené působnosti ve svém správním obvodu. Vedou potřebné agendy, které jsou občany nejčastěji používány, např. evidence obyvatel, řidičských průkazů, technických průkazů, živnostenských oprávnění apod. Od roku 2006 se požadavky

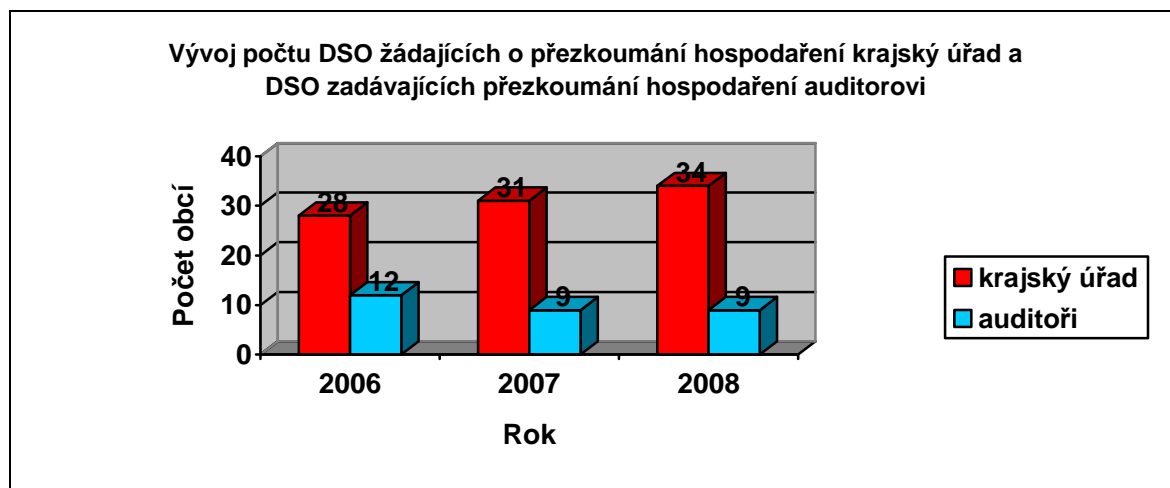
územních samosprávných celků na provedení přezkoumání hospodaření krajským úřadem v územních samosprávných celcích téměř nemění, jak vyplývá z následujícího grafu:

Graf 4.1. - Vývoj počtu obcí žádajících o přezkoumání hospodaření krajský úřad a obcí zadávajících přezkoumání hospodaření auditorovi



V Moravskoslezském kraji působí také dobrovolné svazky obcí, které jsou oprávněny požádat o přezkoumání svého hospodaření krajský úřad. DSO Moravskoslezského kraje v převážné míře nevykonávají rozsáhlejší činnost. Byly založeny zejména za účelem podpory regionálního rozvoje (cestovní ruch, údržba krajiny apod.), výstavby vodovodní sítě v daném regionu nebo z důvodu zabezpečení plynofikace. Mnohé z nich vznikly také z důvodu efektivní vzájemné spolupráce např. při získávání dotací z prostředků Evropské unie. Společně jsou schopny realizovat složitější projekty a financovat jejich přípravu i řízení.

Graf 4.2. - Vývoj počtu DSO žádajících o přezkoumání hospodaření krajský úřad a DSO zadávajících přezkoumání hospodaření auditorovi



Z výše uvedených grafů tedy vyplývá:

- V roce 2006 provedl krajský úřad přezkoumání hospodaření u 221 obcí a 28 dobrovolných svazků obcí. Auditora (popř. auditorskou společnost) si zvolilo k provedení přezkoumání svého hospodaření 78 obcí a 12 DSO.

- V roce 2007 provedl krajský úřad přezkoumání hospodaření u 222 obcí a 31 dobrovolných svazků obcí. Auditora (popř. auditorskou společnost) si zvolilo k provedení přezkoumání svého hospodaření 77 obcí a 9 DSO.

- V roce 2008 provedl krajský úřad přezkoumání hospodaření u 219 obcí a 34 dobrovolných svazků obcí. Auditora (popř. auditorskou společnost) si zvolilo k provedení přezkoumání svého hospodaření 80 obcí a 9 DSO.

Pro rok 2009 nechává své hospodaření přezkoumat krajským úřadem 220 obcí a 32 dobrovolných svazků obcí, auditora si pro provedení přezkoumání hospodaření zvolilo 79 obcí a 9 dobrovolných svazků obcí.

V jednotlivých letech 2006 – 2009 konstatoval krajský úřad v závěrech zpráv o výsledku přezkoumání hospodaření dle zákona o přezkoumání hospodaření obcí a DSO následující výsledky:

Tab. 4.1 - Výsledek přezkoumání hospodaření ÚSC Moravskoslezského kraje provedené krajským úřadem za rok 2006

Vyjádření dle § 10 odst. 3 zákona o přezkoumání hospodaření	Počet případů	
	Obce	DSO
písm. a) nebyly zjištěny chyby a nedostatky	128	20
písm. b) byly zjištěny chyby a nedostatky, které nemají závažnost nedostatků uvedených pod písm. c)	49	2
písm. c)	44	6

Tab. 4.2 - Výsledek přezkoumání hospodaření ÚSC Moravskoslezského kraje provedené krajským úřadem za rok 2007

Vyjádření dle § 10 odst. 3 zákona o přezkoumání hospodaření	Počet případů	
	obce	DSO
písm. a) nebyly zjištěny chyby a nedostatky	164	26
písm. b) byly zjištěny chyby a nedostatky, které nemají závažnost nedostatků uvedených pod písm. c)	29	1
písm. c)	29	4

Tab. 4.3 - Výsledek přezkoumání hospodaření ÚSC Moravskoslezského kraje provedené krajským úřadem za rok 2008

Vyjádření dle § 10 odst. 3 zákona o přezkoumání hospodaření	Počet případů	
	obce	DSO
písm. a) nebyly zjištěny chyby a nedostatky	182	28
písm. b) byly zjištěny chyby a nedostatky, které nemají závažnost nedostatků uvedených pod písm. c)	23	1
písm. c)	14	5

Nejčastější zjištěné nedostatky, které **nemají závažnost nedostatků uvedených v § 10 odst. 3 písm. c)** zákona o přezkoumání hospodaření jsou zejména chyby a nedostatky v oblasti:

- účetnictví a výkaznictví – nedodržení směrné účtové osnovy nebo Českých účetních standardů,
- odměňování – vyplacení odměn zastupitelům obcí ve výši, která není v souladu s příslušným nařízením vlády, nesprávné zaokrouhlování odměn,
- osvědčení platnosti právního úkonu - smlouvy o převodu nemovitého majetku nebyly opatřeny doložkou dle § 41 zákona o obcích,
- neprovádění účetních zápisů k okamžiku uskutečnění účetního případu dle Českých účetních standardů.

Zjištěné nedostatky byly většinou nahodilé, nesystémové a jsou odstranitelné jednorázovým opatřením k nápravě spočívajícím např. v opravě zaúčtování, aktualizaci vnitřních předpisů nebo úpravě výše poskytovaných odměn.

Jako nedostatky **závažnějšího charakteru klasifikované podle § 10 odst. 3 písm. c)** zákona o přezkoumání hospodaření byly zjištěny zejména:

- porušení rozpočtové kázně,
- neodstranění nedostatků zjištěných při dílčím přezkoumání nebo při přezkoumání za předcházející roky,
- neúplnosti, nesprávnosti nebo neprůkaznosti vedení účetnictví,
- porušení povinností nebo překročení působnosti územního celku stanovených zvláštními právními předpisy.

Z výše uvedených výsledků přezkoumání hospodaření za sledované období také vyplývá trend snižování počtu nalezených chyb a nedostatků. Můžeme tedy konstatovat, že obce i DSO Moravskoslezského kraje zvyšují kvalitu svého hospodaření a naopak snižují chybovost při nakládání s veřejnými prostředky i při vedení účetnictví.

4.2. Statutární město Ostrava

Statutární město Ostrava je město ležící na rozhraní Moravy a Slezska, blízko hranic s Polskem. Územní samosprávný celek o rozloze 214 km² je tvořen 23 městskými obvody, ve kterých žije cca 314 666 obyvatel. Řízení města je dle zákonných norem dvoustupňového charakteru. První stupeň tvoří zastupitelstvo města, rada města, primátor, Magistrát města Ostravy a Městská policie Ostrava. Na druhém stupni, tedy na úrovni městských obvodů, působí zastupitelstva městských obvodů, rady městských obvodů, starostové a úřady městských obvodů.

Rada statutárního města Ostravy na své 19. schůzi, ze dne 17. 4. 2007 rozhodla vyzvat k podání nabídek na provedení přezkoumání hospodaření statutárního města Ostravy za r. 2007 a 2008, a současně jmenovala hodnotící komisi, popř. další komise a zmocnila odpovědné osoby k příslušným úkonům s touto zakázkou souvisejících. Následně na své 27. schůzi ze dne 12. 6. 2007 učinila rada města Ostravy rozhodnutí, na základě předložených nabídek, zadat tuto veřejnou zakázku společnosti TOP AUDITING, s.r.o. se sídlem v Brně, za cenu nejvýše přípustnou 5 416 880 Kč včetně DPH.

Přezkoumání hospodaření Statutárního města Ostravy za rok 2008 se uskutečnilo ve dnech 24. listopadu až 28. listopadu 2008 jako dílčí a dále 20. 4. 2009 – 24. 4. 2009. Místem přezkoumání byl Úřad Magistrátu města Ostravy a sídlo auditorské společnosti. Přezkoumání hospodaření bylo realizováno prostřednictvím jedenácti pracovníků auditorské společnosti, z toho tři zaměstnanci byli auditory osvědčenými Komorou auditorů ČR. Přezkumný proces proběhl v souladu se všemi právními normami, včetně zákona o přezkoumání hospodaření. Při přezkoumání bylo ověřeno dodržování zákona o rozpočtových pravidlech ale i dalších právních norem, dále také soulad vedení účetnictví s jednotlivými právními předpisy a soulad hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem. Závěrem zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření informuje o tom, že v rámci přezkoumání hospodaření nebyly zjištěny chyby a nedostatky. Důležité údaje, které musí být v závěrečné zprávě uvedeny jsou:

- podíl pohledávek na rozpočtu statut. města Ostravy k 31. 12. 2008, který činí 24,7 %,
- podíl závazků na rozpočtu statut. města Ostravy k 31. 12. 2008, který činí 37,6 %,
- podíl zastaveného majetku na celkovém majetku statut. města Ostravy, který činí 3,7 %.

Výsledná zpráva o přezkoumání hospodaření byla před jejím vydáním projednána s primátorem statutárního města Ostravy, panem Ing. Petrem Kajnarem.

Rozhodnutí zadat přezkoumání hospodaření společnosti TOP AUDITING, s.r.o. bylo závazné i pro 23 obvodů Statutárního města Ostravy. Jedním z nich je i městský obvod Lhotka.

4.2.1. Přezkoumání hospodaření MOb Lhotka za r. 2008 ⁴¹

Lhotka je městským obvodem, který je samostatně spravován zastupitelstvem a dalšími orgány městského obvodu, jako jsou rada městského obvodu, starosta, úřad městského obvodu a zvláštní orgány městského obvodu. Funkce interního auditora je zde nahrazena finančním a kontrolním výborem při zastupitelstvu městského obvodu Lhotka, ale také je vykonávána prostřednictvím odboru interního auditu a kontroly Statutárního města Ostravy. Na tomto území o výměře 213,7 ha žije cca 1 182 obyvatel. Přezkoumání hospodaření za r. 2008 se zde uskutečnilo ve dnech 20. až 21. října 2008 a 14. a 15. dubna 2009. Místem přezkoumání byl Úřad městského obvodu Lhotka. Celý proces se zde uskutečnil pod vedením Ing. Jiřího Fárlika, auditora osvědčeného Komorou auditorů ČR, a účastnili se jej také další dva zaměstnanci společnosti TOP AUDITING, s.r.o. Předmětem přezkoumání byly údaje o hospodaření městského obvodu Lhotka k 31. prosinci 2008, tvořící součást závěrečného účtu. Přezkoumání hospodaření byly podrobeny následující dokumenty:

- výkaz pro hodnocení plnění rozpočtu ÚSC a dobrovolných svazků obcí včetně komentáře (FIN 2-12M),
- rozvaha – balance organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací,
- výkaz zisku a ztráty organizačních složek státu, územních samosprávných celků a příspěvkových organizací,
- přílohy účetní závěrky ÚSC,
- závěrečný účet.

Zastupitelstvo obce na svém 7. zasedání dne 17. 12. 2007 schválilo návrh rozpočtu městského obvodu Lhotka pro rok 2008 s příjmy i výdaji ve výši 6 609 tis. Kč, a to v souladu se všemi právními normami. V průběhu roku bylo zastupitelstvem schváleno 18 rozpočtových opatření, které byly zahrnuty do upraveného rozpočtu.

⁴¹ Protokol o jednorázovém přezkoumání hospodaření za období od 1.1. do 31. 12. 2008 Městského obvodu Lhotka

Tab. 4.4 - Schválený, upravený a skutečný rozpočet městského obvodu Lhotka pro r. 2008 v tis. Kč

	Schválený rozpočet	Upravený rozpočet	Skutečnost k 31. 12. 2008
Struktura příjmů rozpočtu			
Daňové příjmy	376	413	437
Nedaňové příjmy	288	550	565
Kapitálové příjmy	0	0	0
Přijaté transfery	6 175	15 202	32 054
Příjmy celkem	6 839	16 165	33 056
Konsolidace příjmů	230	230	17 076
Celkem příjmy po konsolidaci	6 609	15 935	15 980
Struktura výdajů rozpočtu			
Běžné výdaje	5 996	7 050	23 618
Kapitálové výdaje	843	9 539	9 500
Výdaje celkem	6 839	16 589	33 118
Konsolidace výdajů	230	230	17 076
Celkem výdaje po konsolidaci	6 609	16 359	16 042
Saldo příjmů a výdajů po konsolidaci	0	- 424	- 62
Financování celkem po konsolidaci	0	424	62

Z rozpočtu je patrné, že Lhotka vykázala k 31. 12. 2008 vyšší výdaje než příjmy a to o 62 tis. Kč. Toto převýšení bylo kryto změnou stavu krátkodobých prostředků na bankovních účtech. Celkové příjmy po konsolidaci dosáhly 100,3 % příjmu rozpočtu po změnách a výdaje byly po konsolidaci čerpány z 98,1 % výdajů rozpočtu po změnách. V tomto územním samosprávném celku nebylo zjištěno čerpání nerozpočtovaných prostředků ani překročení čerpání rozpočtových prostředků. Kontrole bylo podrobena také čerpání přidělených účelových prostředků ze státního rozpočtu za r. 2008. Byly jimi:

- prostředky na sociálně právní ochranu dětí, kdy příjem činil 47 tis. Kč a byl vyčerpán v plné výši,
- prostředky od Úřadu práce v přijaté výši 101 tis. Kč, které byly plně vyčerpány na veřejně prospěšné práce,
- prostředky na volby, příjem v r. 2008 se neuskutečnil, čerpáno bylo 19 tis. Kč,
- prostředky na sociální dávky, kdy příjem činil 144 tis. Kč a čerpáno bylo 140 tis. Kč.

Ani zde při ověření čerpání účelových prostředků nebyly nalezeny žádné nedostatky. Městský obvod má dále zpracovaný a schválený rozpočtový výhled pro období 2009 až 2011. Dne 18. 12. 2008 byl také schválen rozpočtový výhled pro roky 2010 až 2012.

Majetek městského obvodu Lhotka byl k poslednímu dni prosince 2008 vyčíslen na 122 577 tis. Kč. Jednotlivé účty vykazují tyto zůstatky:

Tab. 4.5 - Zůstatky na účtech dlouhodobého majetku městského obvodu Lhotka k 31. 12. 2008

Drobný dlouhodobý nehmotný majetek (účet č. 018)	68 000
Stavby (účet č. 021)	75 011 000
Samostatné movité věci a soubory movitých věcí (účet č. 022)	1 313 000
Drobný dlouhodobý hmotný majetek (účet č. 028)	1 109 000
Pozemky (účet č. 031)	45 066 000
Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek (účet č. 042)	10 000
Celkem	122 577 000

V minulých letech bylo na účet č. 018 pořízeno kancelářské programové vybavení, např. Windows 98, Office SB 2007 apod., v celkové výši 63 tis. Kč. V roce 2008 byl přikoupen software Office v částce 5 tis. Kč. Bezesporu nejvyšší zůstatek zaznamenal účet č. 021, a to v hodnotě 75 011 tis. Kč. Patří zde mimo jiné budova MOb, hasičská zbrojnice, kaple Sv. Urbana, místní komunikace, kanalizace, chodníky a cyklistické stezky. V průběhu roku 2008 došlo ke zvýšení zůstatku o 24 824 tis. Kč vlivem výstavby místních komunikací, tenisových kurtů a úpravou cyklistických stezek. Nejnákladnější položkou však byla stabilizace sesuvu svahu na ulicích Televizní a Pod lomem za bezmála 16 233 tis. Kč. Na účtu č. 022 nebyly za přezkumné období zaznamenány žádné změny. V majetku obce tedy nadále zůstávají 3 traktory, kancelářská výpočetní technika, 10 regulátorů RPG a dvě osobní vozidla. Na účtu č. 028 je účtováno o majetku, který byl pořízen většinou v minulých letech, související s organizací místní slavnosti Honění krále, která se koná jednou ročně, např. soupava dřevěných stolů a lavic, mixpult, mikrofony apod. Je zde účtováno také o kancelářském vybavení a drobné mechanizaci jako jsou 2 motorové sekačky, posypový vozík, bruska atd. V roce 2008 byl pořízen drobný dlouhodobý hmotný majetek ve výši 87 tis. Kč. Byl to např. notebook, kancelářské židle, nádoby na zimní posyp apod. a vyřazen byl majetek v částce 198 tis. Kč většinou z důvodu nefunkčnosti. Za sledované období nebyl zaznamenán pohyb na účtu č. 031 – Pozemky. Všechny pozemky jsou oceněny dle způsobu nabytí (v pořizovací ceně, bezúplatným převodem, darováním), nachází se v katastrálním území Lhotka u Ostravy a souhlasí s analytickou evidencí pozemků. K 31. 12. 2008 je vykázan na účtu nedokončeného dlouhodobého hmotného majetku aktivní zůstatek ve výši

10 tis. Kč, který tvoří projektová dokumentace "Realizace rekonstrukce otopného systému v budově Základní škola a Mateřská škola Ostrava – Lhotka, příspěvková organizace". Inventarizace majetku byla řádně provedena ke dni 31. prosince 2008. Na základě inventarizačního zápisu však byly nalezeny inventurní rozdíly u majetku vedeného na účtech č. 022 a č. 028 ve výši 66 tis. Kč. Auditor proto doporučil průúčtovat výsledky inventarizace v r. 2009.

Zásobami obce jsou k poslednímu dni roku 2008 pouze pohonné hmoty nacházející se v nádržích vozidel a v drobné mechanizaci v hodnotě dvou tisíc korun.

V rámci kontroly pohledávek v městském obvodu Lhotka nacházíme aktivní zůstatky pouze na účtu poskytnutých provozních záloh (účet č. 314) ve výši 86 tis. Kč a na účtu pohledávek za rozpočtovými příjmy (účet č. 315) v hodnotě 100 tis. Kč. Zůstatek na účtu č. 314 je tvořen zaplacenými zálohami na vodné a stočné (4 tis. Kč), plyn (39 tis. Kč), elektrickou energii (29 tis. Kč) a zálohami na věstníky a časopisy (14 tis. Kč). K rozhodujícím titulům zůstatků na účtu č. 315 patří pohledávky sociálního odboru za výživné a přeplatky sociálních dávek. Předpis i sledování úhrad jednotlivých pohledávek spadá pod zodpovědnost úseku rozpočtu a finančního hospodaření.

Jednotlivé účty finančního majetku nevykazují k datu provedení přezkoumání hospodaření žádné zůstatky, pouze na účtu cenin je zůstatek v hodnotě 1 tis. Kč, který představují poštovní známky.

Na základě doložených výpisů z účtů vykazují jednotlivé účty prostředků rozpočtového hospodaření zůstatky pouze na základním běžném účtu (účet č. 231) ve výši 347 tis. Kč a na běžném účtu peněžních fondů (účet č. 236) v hodnotě 69 tis. Kč. Během sledovaného období byla na účtu č. 213 – Poskytnuté příspěvky a dotace příspěvkovým organizacím zaznamenána dotace příspěvkové organizaci Základní škola a Mateřská škola Ostrava – Lhotka ve výši 941 tis. Kč. Poskytnutá dotace však byla zúčtována v rámci uzavírání účetních knih, zůstatek účtu byl tedy převeden na účet č. 964 – Saldo výdajů a nákladů. Veřejnosprávní kontrola v příspěvkové organizaci byla provedena v r. 2008. Lhotka dále poskytla dar Nadaci LANDEK Ostrava ve výši 3 tis. Kč na publikaci "Kulturní památky Ostravsko - karvinského revíru". Darování bylo zaznamenáno na účtu poskytnutých dotací ostatním subjektům a zůstatek byl následně převeden na účet č. 964. Jelikož u příjemce nebyla provedena veřejnosprávní kontrola, auditor následně doporučuje doložit její provedení. Náklady na vlastní hospodaření za rok 2008 byly vyčísleny na 5 805 tis. Kč a vyjadřují konečnou spotřebu hospodářských prostředků, které byly vynaloženy na činnost městského

obvodu za sledovaný rok 2008. Zůstatky byly následně převedeny závěrečnými zápisy na účet č. 964.

K datu přezkoumání hospodaření vykazují Majetkové fondy ÚSC Lhotka celkový zůstatek 122 578 tis. Kč. Zůstatek fondu dlouhodobého majetku činí 122 577 tis. Kč a zůstatek fondu oběžných aktiv je 1 tis. Kč. Jednotlivé fondy svou výší souhlasí se stavem majetku zaúčtovaným v aktivech.

K 19. prosinci 2008 nabyl účinnosti statut sociálního fondu statutárního města Ostravy, Úřadu městského obvodu Lhotka. Tento fond souží k zabezpečení financování výdajů na sociální potřeby zaměstnanců a členů zastupitelstva dlouhodobě uvolněných pro výkon funkce. Základní příděl fondu je 5 % z ročního objemu zúčtovaných platů zaměstnanců a z odměn členů zastupitelstva. Fond je užíván především na regeneraci pracovních sil, ke kulturním, sportovním a společenským účelům, ale také z něj budou vypláceny příspěvky na rekreaci, penzijní pojištění, odívání apod. Podmínky a limity poskytnutí příspěvku jsou nastaveny. O sociálním fondu je účtováno na účtu č. 917 – Peněžní fondy, který vykazuje pasivní zůstatek ve výši 69 tis. Kč, což odpovídá stavu peněžních prostředků vedených na účtu č. 236. V roce 2008 činily příjmy fondu 112 tis. Kč a výdaje 97 tis. Kč. Zatímco příjmovou stránkou tvořilo již zmíněných 5 % z objemu hrubých mezd, nejvýznamnějšími výdajovými položkami byly příspěvky na stravné zaměstnanců (52 tis. Kč), na dovolenou a odívání (30 tis. Kč) a také příspěvek na penzijní připojištění (11 tis. Kč).

Na účtech zdrojů krytí prostředků rozpočtového hospodaření nejsou vykázány k datu uzavírání účetních knih žádné zůstatky, ačkoliv na nich bylo v průběhu roku účtováno, protože byly zúčtovány a převedeny v rámci závěrkových operací.

Bezesporu nejsledovanějšími účty jsou účty výsledku hospodaření, které vykazují k datu provedení přezkoumání hospodaření tyto zůstatky:

Tab. 4.6 - Zůstatky účtů výsledků hospodaření městského obvodu Lhotka za rok 2008

Převod zúčtování příjmů a výdajů minulých let (účet č. 933)	347 000
Saldo výdajů a nákladů (účet č. 964)	-188 000
Saldo příjmů a výnosů (účet č. 965)	97 000
Celkem	256 000

Zůstatek účtu č. 933 představuje zúčtované rozdíly příjmů a výdajů z rozpočtového hospodaření. V MOB vznikl přebytek ve výši 346 735,16 Kč. Během roku 2008 byly na tomto účtu zaznamenávány změny hlavně v důsledku financování běžných výdajů a také z důvodu vypořádání se Statutárním městem Ostrava za r. 2007. Rovněž zde byly převedeny v rámci uzavírání účetních knih zůstatky účtu č. 218 – Zúčtování výdajů ÚSC, kde je aktivní zůstatek

ve výši 16 152 648,58 Kč a pasivní zůstatek účtu č. 217 – Zúčtování příjmů územních samosprávných celků ve výši 16 500 351,74 Kč. Účet salda výdajů a nákladů vykazuje k 31. 12. 2008 aktivní zůstatek. Uzavíracími předpisy zde byly převedeny zůstatky z účtů poskytnutých příspěvků a dotací příspěvkovým organizacím a ostatním subjektům a také zůstatky 4. účtové třídy – náklady územních samosprávných celků a pasivní zůstatek účtu č. 211 – Financování výdajů ÚSC. Na účet salda příjmů a výnosů byl v rámci závěrkových operací převeden pouze pasivní zůstatek účtu č. 215 – Vyúčtování rozpočtových příjmů z běžné činnosti ÚSC a to v celkové výši 11 212,00 Kč, většinu prostředků na tomto účtu tvoří zůstatky z minulých let.

O tvorbě a zúčtování zákonných rezerv v městském obvodu Lhotka nebylo v ověřovaném období účtováno.

Účty dlouhodobých závazků nevykazují k datu provedení přezkoumání hospodaření žádné zůstatky, krátkodobé závazky však vykazují zůstatky následující:

Tab. 4.7 - Zůstatky na účtech krátkodobých závazků městského obvodu Lhotka k 31. 12. 2008

Dodavatelé (účet č. 321)	1 000
Ostatní závazky (účet č. 325)	12 000
Zaměstnanci (účet č. 331)	31 000
Ostatní závazky vůči zaměstnancům (účet č. 333)	133 000
Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění (účet č. 336)	83 000
Ostatní přímé daně (účet č. 342)	18 000
Celkem	278 000

Na účtu č. 331 – Zaměstnanci představuje zůstatek zúčtované nevyplacené mzdy za měsíc prosinec 2008 zpracované Magistrátem statutárního města Ostravy. Zůstatek však nesouhlasí se mzdovou rekapitulací za měsíc prosinec 2008. Auditor tedy doporučuje prověřit zůstatek účtu č. 331 a provést opravné účtování. Zůstatky ostatních účtů již jsou ve shodě s mzdovou rekapitulací za prosinec 2008.

Jednotlivé účty bankovních úvěrů a půjček nevykazují k datu provedení přezkoumání hospodaření žádné zůstatky.

Městský obvod Lhotka neprováděl ve sledovaném období podnikatelskou činnost. Náklady vyjadřující konečnou spotřebu hospodářských prostředků vynakládaných na činnost ÚSC byly vyčísleny na 5 805 tis. Kč. Účtováno o tom bylo v účtové třídě č. 4 – náklady organizačních složek státu a ÚSC.

Tab. 4.8 - *Struktura vynaložených nákladů v městském obvodu Lhotka k 31. 12. 2008*

Materiální náklady	1 171 000
Služby a náklady nevýrobní povahy	1 843 000
Cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám	75 000
Mzdové a ostatní osobní náklady	2 558 000
Dávky sociálního zabezpečení	139 000
Finanční náklady	19 000
Náklady celkem	5 805 000

Podrozvahová evidence vedená městským obvodem Lhotka vykazuje k poslednímu dni sledovaného období aktivní zůstatek ve výši 17 481 006,39 Kč. Dle pravidel Českých účetních standardů jsou na podrozvahových účtech sledovány důležité skutečnosti, jejichž znalost je podstatná pro posouzení majetkoprávní situace účetní jednotky a jejich ekonomických zdrojů. Mimo jiné je na podrozvahových účtech evidován majetek daný do správy příspěvkové organizaci Základní škola a mateřská škola Ostrava - Lhotka ve výši 16 615 888,09 Kč, a dále také věcná břemena, odepsané pohledávky, 3 mobilní telefony apod.

Přezkoumání hospodaření bylo v ÚSC podrobeno také účetnictví, které je vedeno formou automatizovaného zpracování pomocí programového vybavení GORDIC. Bylo zjištěno, že účetnictví vedené městskou částí Lhotka je vedeno dle obecně platných účetních a daňových předpisů. Byla také zachována bilanční kontinuita zůstatků rozvahových účtů mezi léty 2007 a 2008. Účetní doklady byly doloženy podklady k účtování a zahrnovaly předepsané náležitosti účetních dokladů dle příslušných právních norem. Městský obvod Lhotka neručí za závazky fyzických ani právnických osob.

Auditorovi byly v průběhu ověřování poskytnuty požadované podklady, informace i součinnost ze strany jednotlivých odborných pracovníků městského obvodu Lhotka. Jednotlivé doporučení auditora pocházejí z protokolu o přezkoumání hospodaření Městského obvodu Lhotka za rok 2008, slouží tedy pro interní potřebu statutárního města Ostravy a městského obvodu Lhotka.

K 17. dubnu 2009 byla vyhotovena zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření za rok 2008 v městském obvodu Lhotka. Zpráva nás informuje o provedení přezkoumání hospodaření v souladu se zákonem o přezkoumání hospodaření i auditorskými směrnici Komory auditorů ČR. Při přezkoumání bylo ověřeno dodržování povinností vyplývajících ze zákona o rozpočtových pravidlech a z dalších právních předpisů upravujících finanční hospodaření ÚSC a dále také soulad vedení účetnictví se zákonem o účetnictví a s právními předpisy vydanými k jeho provedení a soulad hospodaření s finančními prostředky ve srovnání s rozpočtem. Závěr zprávy je jednoznačný: "Při přezkoumání hospodaření nebyly

zjištěny chyby a nedostatky". Podíl pohledávek na rozpočtu městského obvodu k 31. 12. 2008 činí 1,17 %. Podíl závazků na rozpočtu městského obvodu ke stejnému datu činí 1,74 % a podíl zastaveného majetku na celkovém majetku je ve Lhotce k poslednímu dni sledovaného období 0,0 %. Převzetí zprávy o přezkoumání hospodaření Městského obvodu Lhotka za rok 2008 bylo písemně potvrzeno 20. dubna 2009 starostou obvodu, panem Josefem Šrámkem.⁴²

4.3. Vybrané chyby a nedostatky zjištěné při přezkoumání hospodaření

Jelikož jsou hlavním zdrojem informací při přezkoumání hospodaření účetní data, je logické že většinu chyb a nedostatků nalézáme právě v účetnictví ÚSC. Skutečnost, že účetnictví vedené ÚSC je ve výčtu předmětů podléhajících přezkoumání hospodaření až na posledním místě, může vyvolávat mylný dojem, že v kontrolním systému také zaujímá až poslední pozici. Je nezbytné, aby účetní data vypovídala o věrném a poctivém zobrazení všech skutečností a také o reálném ekonomickém stavu územního samosprávného celku.

Častým nedostatkem v rámci účtování o finančních prostředcích poskytnutých z Národního fondu a o dalších prostředcích poskytnutých na základě mezinárodních smluv bývá porušení účelu jejich použití. Nezapomínejme, že peněžní prostředky poskytnuté z fondů EU jsou prostředky přísně účelové a nedodržení účelu je klasickým příkladem porušení rozpočtové kázně ÚSC, které může vést až k odejmutí dotace. Je rovněž nezbytné, aby celek vedl evidence o peněžních prostředcích v souladu s Nařízeními Evropské komise, která jsou závazná. Nezřídka se stává, že celky použijí účelové znaky nebo jiná označení, které jsou v rozporu s pokyny poskytovatele.

Pokud chceme hovořit o účtování o finančních operacích týkajících se cizích zdrojů je nezbytné zaměřit se na jejich správné evidování ale také na samotnou hodnotu cizích zdrojů. Za chyby drobnějšího charakteru, které se vyskytují převážně v malých ÚSC, lze považovat účtování o závazcích ve chvíli jejich úhrady nebo pouze souhrnně měsíčně jako o saldu závazků. Správně by k účtování mělo dojít k okamžiku jejich vzniku. Vážné problémy v samosprávných celcích vznikají ve chvíli, kdy představují splátky úvěrů a úroků z úvěrů a půjček významnou rozpočtovou zátěž a obce překračují limit tzv. dluhové služby. Informace týkající se splácení dluhů zjistíme až ve výpisech z účtů, proto je nezbytné podrobit kontrole i tyto písemnosti. Kontrolor by měl věnovat zvýšenou pozornost výši dluhového zatížení ÚSC.

Při účtování o peněžních operacích, týkajících se sdružených prostředků vyplývá mnoho nedostatků z komplikovaně nastavených a netransparentních vztahů, které plynou

⁴² Veškeré číselné údaje jsou zaokrouhleny na tisíce matematicky, pokud není stanoveno jinak

z jednotlivých smluv. Rovněž je nutné upozornit na nedostatečnou právní úpravu a o nejasných formulacích z ní vyplývajících. Kontrolované celky často opomíjejí smlouvy o sdružených prostředcích postoupit účtárně. Tím je zásadně porušena informační povinnost. Pokud je smlouva účtárně postoupena, mnohdy nedochází k řádnému zúčtování, resp. účtování není v souladu s danou smlouvou právě vlivem nejednoznačnosti a neúplnosti smluv a smluvních vztahů.

Pokud účtujeme o nákladech a výnosech podnikatelské činnosti ÚSC, nezahrnujeme je do rozpočtového hospodaření. Celkový výsledek hospodaření se nám však promítne do rozpočtu, proto by mu měla být věnována ze strany územního celku náležitá pozornost. Častým jevem je používání účetních metod, které jsou v rozporu s věrným a poctivým zobrazením skutečností. Zcela zásadní chybou, jejímž výsledkem je zkreslování výdajů rozpočtu i hospodářského výsledku, je účtování pouze o výnosech v rámci hospodářské činnosti a náklady jsou brány jako výdaje zahrnuté v rozpočtu. Nejčastějším nedostatkem však bývá náhodné účtování bez předem definovaných pravidel.

V rámci účtování pohledávek a závazků sledujeme a evidujeme pohledávky a závazky z hlavní a podnikatelské činnosti odděleně na samostatných analytických účtech. Jednotlivé pohledávky pak mohou být spravovány příslušnými odbory územního samosprávného celku, do jejichž kompetence spadají. Pravděpodobně nejčastějším nedostatkem bývá účtování o pohledávkách k jinému datu, než je datum vzniku, je zde tedy porušena časová souvislost. Bývá také běžnou praxí, že pohledávky nejsou řádně vymáhány dle obecných pravidel ani dle vnitřních norem. Dochází tedy k nekompetentnímu zacházení s pohledávkami a k ohrožení registrační a informační funkce účetnictví.

Závazky vniklé v rámci ručení za závazky fyzických a právnických osob jsou účtovány k datu jejich vzniku dle příslušné smlouvy. Rozhodnutí o převzetí ručitélského závazku je zcela v kompetenci zastupitelstva obce, pokud tak nebylo učiněno, jedná se o vážný nedostatek. Nejčastějším důvodem chyb a nesrovnalostí v rámci této problematiky je opět nedostatečná komunikace s účtárnami, kde informace o ručitelských závazcích nejsou postoupeny, tudíž ani zaevidovány. Častým nedostatkem je také opomenutí ručitelských závazků v rámci inventarizace.

O zřizování věcných břemen k majetku ÚSC a o zastavování movitých a nemovitých věcí je účtováno na podrozvahových účtech. Běžným nedostatkem je opomenutí smlouvy o zřízení věcných břemen a zástavních práv zaúčtovat, neboť nejsou z hlediska oběhu účetních dokladů považovány za listiny, která by měly být do účtárny k zaúčtování zaslány. Rovněž je častou chybou neprovedení inventarizace.

5. Závěr

Přezkoumání hospodaření jako součást kontrolního systému neplní jen funkci kontrolního nástroje. Pokud je provedeno v souladu s příslušnými právními normami, pak také slouží jako prevence všech nesprávných postupů a postojů odpovědných pracovníků územních samosprávných celků.

Z výše uvedených poznatků v rámci Moravskoslezského kraje jasně vyplývá převaha realizace přezkoumání hospodaření krajským úřadem nad zadáním přezkoumání hospodaření auditorovi popř. auditorské společnosti. Zejména ve větších městech se objevuje v pozici kontrolora auditor častěji než v územních samosprávných celcích menšího rozsahu, jako jsou obce do 5 000 obyvatel. Důvodem bývají především náklady na provedení přezkoumání hospodaření auditorem, které je povinen každý územní samosprávný celek hradit ze svého rozpočtu. Zejména u obcí do 800 obyvatel tyto prostředky výrazně zatěžují rozpočet, neboť cena za danou službu se i u těch nejmenších celků pohybuje v řádech desítek tisíc korun.

V obcích a dobrovolných svazcích obcí Moravskoslezského kraje se objevuje v letech 2006 – 2008 potěšující trend snižování nalezených chyb a nedostatků v rámci přezkoumání hospodaření daných územních samosprávných celků. Zatímco v roce 2006 v obcích Moravskoslezského kraje Krajský úřad konstatoval nezjištění chyb ani nedostatků u 57,9 % přezkoumávaných obcí, v roce 2007 to již bylo plných 73,9 % obcí a v roce 2008 dokonce 83,2 % obcí, jejichž hospodaření nevykazuje chyby či nedostatky. Podobně příznivé výsledky jsou vykazovány i v hodnocení dobrovolných svazků obcí. Můžeme tedy konstatovat, že územní samosprávné celky Moravskoslezského kraje se postupně zlepšují v hospodaření s přidělenými prostředky ale také při nakládání se svým i svěřeným majetkem, při vedení příslušných agend, které jim ukládá zákon o účetnictví apod.

Ať je přezkoumání hospodaření provedeno příslušným orgánem veřejné správy nebo auditorem, mělo by být provedeno systémově. Zatímco základ jednotné metodiky při prověření hospodaření ÚSC nám diktují závazné právní normy, jako je zákon o přezkoumání hospodaření apod., Komorou auditorů ČR jsou vydávány také auditorské směrnice a metodické příručky, kterými se řídí jednotliví auditoři. Mnohdy se od sebe jednotlivé protokoly a zprávy o provedení přezkoumání hospodaření značně liší, a proto Ministerstvo financí usiluje o určitou jednotu díky informačnímu systému plánování a přezkoumávání (IS MPP), který vyhotovila společnost ASD Software, s.r.o., jehož hlavním úkolem je systémová podpora procesu plánování přezkoumávání, jeho výkon a dozor nad jeho vykonáním. I přes tyto snahy se však ozývají hlasy volající po větší jednotě systému

a ucelenějších postupech v rámci přezkoumání hospodaření, které by měly být uzákoněny v našem právním systému.

Seznam použité literatury:

Publikace:

- BŘEŇ, J., et al. *Obce 2008-2009*. 1. vyd. Praha: Aspi, 2008. 1092 s. Meritum. ISBN 978-80-7357-331-7.
- DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2000. 195 s. ISBN 80-7179-410-4.
- REKTORÍK, J.; ŠELEŠOVSKÝ, J., et al. *Jak řídit kraj, město, obec: rukověť územní samosprávy. Díl 2. Finance, rozpočty, účetnictví, veřejná kontrola*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2002. 135 s. ISBN 80-210-2955-5 .

Právní předpisy:

- zákon č. 93/2009 Sb., o auditorech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 420/2004 Sb., o přezkoumání hospodaření v územním samosprávném celku a dobrovolných svazů obcí, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 131/2000 Sb., o hlavním městě Praze, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Ostatní:

- Protokol o jednorázovém přezkoumání hospodaření za období od 1. 1. do 31. 12. 2008 Městského obvodu Lhotka,
- Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření městského obvodu Lhotka za rok 2008,
- Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření Statutárního města Ostravy za rok 2008,
- Auditorská směrnice č. 52,
- Metodická pomůcka pro přezkoumání hospodaření ÚSC a DSO.

Seznam zkratek

ČR – Česká republika

EU – Evropská unie

ÚSC – územní samosprávný celek

DSO – dobrovolný svazek obcí

NF – Národní fond

DPH – daň z přidané hodnoty

MOB – městský obvod

hl. m. – hlavní město

hosp. – hospodaření

fin. – finanční

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne

.....
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

.....

Přílohy

- Příloha č. 1 - Zpráva o výsledku přezkoumání hospodaření statutárního města Ostravy za rok 2008,
- Příloha č. 2 - Smlouva o provedení přezkoumání hospodaření auditorem,
- Příloha č. 3 - Žádost o provedení přezkoumání hospodaření krajským úřadem.